

#### ***Приложение № 4***

*Учетная политика эмитента на 2010, 2011, 2012 и 2013 годы*

## ПРИКАЗ

от 01.08.10 № 1  
г. Москва

Об утверждении «Положения об учетной политике для целей бухгалтерского учета на 2010 год» и «Положения об учетной политике для целей налогового учета на 2010 год»

Руководствуясь нормами:

- ст.6 №129-ФЗ РФ «О бухгалтерском учете»;
- п.4 ПБУ «Учетная политика организации» (утвержденного приказом Минфина РФ от 06.10.2008г. №106н, в редакции от 11.03.09г. №22н);
- Налогового кодекса Российской Федерации;
- а также в соответствии с иными положениями и нормами, содержащимися в законодательстве о бухгалтерском учете и отчетности,

в целях:

- формирования полной и достоверной информации о порядке учета хозяйственных операций в 2010 году;
- обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей;
- контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет налогов

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить Положение об учетной политике для целей бухгалтерского учета на 2010 год (Приложение №1);
2. Утвердить Положение об учетной политике для целей налогового учета на 2010 год (Приложение №2);
3. Контроль за соблюдением требований указанных в положениях по Учетной политике (в бухгалтерском и налоговом учете) возложить на сервисную компанию ООО «РСГ-Бизнес Сервис».
4. Настоящий приказ вступает в действие с «01» августа 2010 года.

Генеральный директор



Лыжин В.Е.

  
«УТВЕРЖДАЮ»  
Генеральный директор  
ООО «РСГ-Финанс»



**ПОЛОЖЕНИЕ**

**ПО УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ**

для целей бухгалтерского учета ООО «РСГ –Финанс» на 2010год

Москва 2010

## ВВЕДЕНИЕ

Настоящее Положение по учетной политике для целей бухгалтерского учета (далее – Положение) разработано в соответствии с требованиями действующего законодательства по бухгалтерскому учету Российской Федерации<sup>1</sup>.

Организация и ведение бухгалтерского учета в Обществе регулируются:

- Конституцией РФ;
- международными соглашениями РФ;
- законодательством РФ, регулирующим порядок ведения бухгалтерского учета;
- настоящим Положением;

В тех случаях, когда между положениями документов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета, составления и представления отчетности, существуют противоречия, применяются положения более позднего нормативного документа. В тех случаях, когда Общество полагает, что положения этих документов не позволяют достоверно отразить имущественное положение на отчетную дату и результаты деятельности организации за отчетный период, Общество, руководствуясь положениями статьи 13 Закона «О бухгалтерском учете» от 23 июля 1998 года № 129-ФЗ, может отступить от положений этих нормативных документов.

Учетная политика сформирована на 2010 год и не подлежит изменению за исключением следующих случаев:

- реорганизации Общества (слияния, разделения, присоединения и др.);
- изменений в законодательстве Российской Федерации или в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета Российской Федерации;
- разработки новых способов ведения бухгалтерского учета;
- осуществления Обществом новых видов деятельности.

Изменение учетной политики вводится с 1 января года (начала финансового года), следующего за годом утверждения изменения.

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на Общество, оцениваются в денежном выражении и отражаются:

- если они вызваны законодательными и нормативными актами – в порядке, предусмотренном ими;
- в других случаях исходя из требования представления числовых показателей минимум за два года (кроме случаев, когда оценка этих последствий в периоды, предшествующие отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью)

Отражение последствий изменения учетной политики производится путем корректировки соответствующих данных за предшествовавшие периоды в бухгалтерской отчетности за отчетный период. При этом никакие учетные записи не производятся.

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

---

<sup>1</sup> Перечень нормативных правовых актов и иных документов, использованных при разработке настоящего Положения, приведен в Приложении №1 к настоящему Положению

Изменения, вносимые в учетную политику Общества, утверждаются руководителем Общества.

Учетная политика для целей бухгалтерского учета сформирована в части ее организационных, методологических и технических аспектов:

**Организационные аспекты учетной политики** состоят из описания порядка организации бухгалтерского учета Общества, направленной на успешное выполнение задач, стоящих перед Обществом, и обеспечивающих процесс принятия экономических и управленческих решений.

Организационные аспекты учетной политики включают:

- виды осуществляемой деятельности;
- принципы организации бухгалтерской службы;
- принципы организации документооборота и порядка обработки учетной информации.

**Методологические аспекты учетной политики** представляют собой описание способов и методику учета хозяйственных операций, влияющих на оценку финансового состояния и порядок формирования финансовых результатов деятельности Общества.

**Технические аспекты учетной политики** включают в себя принятие и утверждение:

- видов, состава отчетности, порядка ее подготовки и предоставления пользователям;
- порядка проведения инвентаризации активов и обязательств Общества;
- Рабочего Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности Общества на 2010 год.

## **Раздел I. ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

### **1. ВИДЫ ОСУЩЕСТВЛЯЕМОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Видами деятельности Общества являются:

- ☐ Прочее финансовое посредничество
- ☐ Предоставление кредита
- ☐ Предоставление займов промышленности
- ☐ Предоставление денежных ссуд под залог недвижимого имущества
- ☐ Финансовое посредничество, не включенное в другие группировки
- ☐ Капиталовложения в ценные бумаги
- ☐ Капиталовложения в собственность
- ☐ Деятельность холдинг-компаний в области финансового посредничества

### **2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЩЕСТВА**

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет Генеральный директор.

Бухгалтерский учет Общества осуществляется на основании договора о бухгалтерском обслуживании, заключенным с сервисной компанией ООО «РСГ-Бизнес Сервис».

Бухгалтерский учет общества осуществляется Главной бухгалтерией и бухгалтерами - работниками ООО «РСГ-Бизнес Сервис» по месту деятельности Общества. Функции бухгалтерии Общества осуществляются Управлением бухгалтерского учета ООО «РСГ-Бизнес Сервис» в г. Москве.

ООО «РСГ-Бизнес Сервис» несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. ООО «РСГ-Бизнес Сервис» обеспечивает контроль за соответствием отражения осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ, контроль за движением имущества и выполнением обязательств. ООО «РСГ-Бизнес Сервис» осуществляет контроль за соблюдением требований настоящей Учетной политики и разработкой предложений по ее дальнейшему совершенствованию. Указания генерального директора ООО «РСГ-Бизнес Сервис» по вопросам ведения учета являются обязательными для всех подразделений Общества. В случае разногласий между Обществом и сервисной компанией, ведущей его бухгалтерский учет, по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации организация бухгалтерского учета должна обеспечивать:

формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Бухгалтерский учет ведется с применением программного обеспечения «1С предприятие».

### **3. Принципы организации документооборота**

Обществом применяются унифицированные формы первичных учетных документов, утвержденные Госкомстатом РФ.

В случае необходимости можно дополнить унифицированные формы дополнительными реквизитами и изменить формат строк и граф.

При оформлении финансово-хозяйственных операций, по которым не предусмотрены унифицированные формы, применяются формы первичных учетных документов, с

утвержденные внутренним организационно-распорядительным документом Предприятия.

Формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности приведены в Приложении № 4 к настоящему Положению.

Ответственность за своевременное, достоверное и качественное составление документов и передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете возложено на лиц, создающих и подписывающих эти документы. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, устанавливается внутренним организационно-распорядительным документом.

Не принимаются к учету первичные документы, не содержащие все обязательные реквизиты и содержащие дефекты в оформлении.

## **Раздел II. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

### **1. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

#### **1.1 *Порядок отнесения активов к основным средствам***

Порядок принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве основного средства регулируется нормами ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (п.4 ПБУ 6/01).

**К объектам основных средств относятся активы стоимостью более 20 000 руб. за единицу, если одновременно выполняются следующие условия:**

а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

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) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Если актив не отвечает, хотя бы одному из требований, изложенных выше, актив отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект, со всеми приспособлениями и принадлежностями, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющий собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих 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.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Существенным отличием признается разница в сроках полезного использования таких частей, превышающая 12 месяцев.

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления за плату во временное пользование и (или) владение, отражаются в составе доходных вложений в материальные ценности.

Основные средства, полученные Обществом по договору аренды за исключением финансовой (лизинга), учитываются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства». Основные средства, полученные по договору финансовой аренды, учитываются в соответствии с условиями договора – на забалансовом счете 001 или в составе Основных средств – на счете 01.

Капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, в форме неотделимых улучшений, произведенные арендатором с согласия арендодателя и не возмещаемые им, учитываются арендатором в составе основных средств.

Капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, в форме неотделимых улучшений, произведенных арендатором с согласия арендодателя, которые по условиям договора арендодатель возмещает арендатору по завершении работ, учитываются на счете 08-03/ «Капитальные вложения в арендованные основные средства» с последующей продажей их арендодателю.

В составе основных средств учитываются также: земельные участки; объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы); капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы), отвечающие всем требованиям пункта 4 ПБУ 6/01.

Активы, которые отвечают условиям отнесения их к основным средствам и стоимость которых не превышает 20 000 руб. за единицу, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в составе материально-производственных запасов.

Затраты на содержание объекта основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии) включаются в затраты на обслуживание производственного процесса и отражаются по дебету счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счетов учета произведенных затрат.

Затраты, связанные с перемещением объекта основных средств (транспортные передвижные средства, экскаваторы, подъемные краны, строительные механизмы и др.) внутри организации, относятся на затраты на производство (расходы на продажу).

## **1.2 Порядок оценки основных средств**

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая включает в себя сумму фактических затрат по приобретению, сооружению и изготовлению и доведению до состояния, в котором они пригодны к эксплуатации, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев предусмотренных законодательством) (п.8 ПБУ 6/01).

Первоначальная стоимость основных средств состоит из стоимости самого актива и иных фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление, а также затраты по доведению до состояния пригодного к использованию и затрат на доставку.

Стоимостью актива является:



- при приобретении основных средств по договорам за денежные средства – сумма фактических затрат на приобретение, уплачиваемая в соответствии с договором купли-продажи;

- при изготовлении, сооружении основных средств – сумма фактических затрат на изготовление, сооружение, в том числе сумм, уплачиваемых организациям за работы по договорам строительного подряда и другим договорам;

- при приобретении основных средств по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, - стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией (п.11 ПБУ 6/01). Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах Общество обычно определяет стоимость аналогичных ценностей.

- при получении основных средств в счет вклада в уставный капитал - их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. Сумма налога на добавленную стоимость по основным средствам, принятым в качестве вноса в уставный капитал, подлежащая налоговому вычету у принимающей организации в порядке, установленном НК РФ, в случае если сумма НДС, полученная от передающей стороны, не признается вкладом в уставный капитал, подлежит отражению в бухгалтерском учете принимающей организации по дебету счета учета налога на добавленную стоимость в корреспонденции с кредитом счета учета добавочного капитала (письмо Минфина РФ от 19.12.2006 г. № 07-05-06/302).

- при получении основных средств безвозмездно - текущая рыночная цена на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

При определении рыночной стоимости используются данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от заводов-изготовителей; сведения об уровне цен, имеющихся у органов государственной статистики, торговых организаций, сведения об уровне цен, опубликованные в СМИ и специальной литературе. Рыночные цены могут быть подтверждены также экспертным путем.

Иные фактические затраты на приобретение, сооружение и изготовление складываются из:

- сумм, уплачиваемых за консультационные, информационные услуги, связанные с приобретением основных средств;

- регистрационных сборов, пошлин и других платежей, связанных с приобретением основных средств;

- таможенных пошлин и других платежей;

- невозмещаемых налогов, уплачиваемых в связи с приобретением основных средств;

- вознаграждений, выплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;

- иных затрат, связанных с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств и затрат по доведению их до состояния, в котором они пригодны к использованию по назначению.

В первоначальную стоимость объектов основных средств, независимо от способа поступления, включаются также фактические затраты Общества на доставку объектов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Неучтенные объекты основных средств, обнаруженные при инвентаризации, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации и относятся на финансовый результат.

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

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

### ***1.3 Порядок определения срока полезного использования основных средств и начисления амортизации по основным средствам***

Стоимость основных средств и доходных вложений в материальные ценности погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено настоящим положением.

Амортизация основных средств и доходных вложений в материальные ценности начисляется за время их фактической эксплуатации. Начисление амортизации производится линейным способом.

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости (или восстановительной стоимости в случае проведения переоценки) и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

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

Срок полезного использования объектов основных средств определяется в соответствии с техническими условиями (технической документацией объекта) и устанавливается на дату ввода в эксплуатацию объекта основных средств решением Комиссии, утвержденной приказом руководителя Общества, исходя из принятой Классификации<sup>2</sup> основных средств по группам амортизационных отчислений.

Изменение срока полезного использования возможно в случае реконструкции (модернизации, технического перевооружения) объекта основных средств, но в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее был включен данный объект.

При приобретении объектов основных средств, бывших в употреблении, срок полезного использования уменьшается на количество лет (месяцев) эксплуатации данного объекта предыдущим собственником. Если срок фактического использования у предыдущих собственников окажется равным или превышающим срок его полезного использования, определяемого Классификацией, срок полезного использования определяется Комиссией самостоятельно, исходя из требований техники безопасности и предполагаемого срока полезного использования.

---

<sup>2</sup> Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1

Амортизация объектов основных средств начисляется линейным способом исходя из установленного срока полезного использования, начиная с месяца, следующего за месяцем ввода их в эксплуатацию.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств приостанавливается приказом руководителя Общества в следующих случаях:

- на период восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев; при этом при частичной реконструкции, модернизации объекта основных средств начисление амортизации не приостанавливается.
- при консервации на срок более 3 месяцев.

Капитальные вложения в виде неотделимых улучшений арендованных объектов основных средств, произведенные с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды, исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого в соответствии с Классификацией.

Капитальные вложения, стоимость которых возмещается арендатору арендодателем, амортизируются арендодателем в порядке, установленном настоящим разделом учетной политики.

По объектам жилищного фонда, которые учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности, амортизация начисляется в общеустановленном порядке (п.17 [БПУ 6/01]).

Амортизация не начисляется по:

- земельным участкам;
- полностью амортизированным объектам, не списанным с баланса.

Амортизация основных средств, поступивших на склад, но полностью готовых к эксплуатации (средств в запасе), в целях сближения бухгалтерского и налогового учета, не начисляется до момента передачи данных объектов основных средств в эксплуатацию.

#### ***1.4 Порядок выбытия основных средств***

Стоимость объекта основных средств подлежит списанию с бухгалтерского учета Предприятий по двум основаниям:

- выбытие;
- неспособность приносить Предприятию экономические выгоды (доход) в будущем в течение 12 месяцев с момента приостановления использования (п.29 [ПБУ 6/01]).

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 и порчи активов при их инвентаризации; частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции;
- иных случаях.

Доходы и расходы от выбытия объекта основных средств подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов и отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся.

Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации восстановлению при передаче основных средств в качестве вклада в уставный капитал другой организации, включается в первоначальную стоимость финансовых вложений.

Выбытие (списание) основного средства вследствие прекращения использования из-за морального или физического износа, а также вследствие ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации осуществляется на основании решения комиссии о списании объекта основных средств.

Решение комиссии оформляется актом на списание объекта основных средств. Акт на списание объекта основных средств утверждается руководителем организации.

На основании оформленного акта на списание основных средств, переданного в бухгалтерскую службу, обслуживающую Общество, в инвентарной карточке производится отметка о выбытии объекта основных средств. Соответствующие записи о выбытии объекта основных средств производятся также в документе, открываемом по месту его нахождения.

Детали, узлы и агрегаты выбывающего объекта основных средств, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы, приходятся по текущей рыночной стоимости с отнесением данной стоимости в состав прочих доходов (счет 91 «Прочие доходы (расходы)»).

Расходы от списания основных средств при стихийных бедствиях, аварийных и иных чрезвычайных ситуациях относятся на прочие расходы (счет 91 «Прочие доходы (расходы)»).

### ***1.5 Порядок отражения в учете ремонта и модернизации ОС***

В соответствии с п. 26 ПБУ 6/01 восстановление основных средств может производиться как посредством ремонта (текущего или капитального), так и посредством модернизации или реконструкции.

Затраты на текущий и капитальный ремонт объектов основных средств собственных и арендованных, а также доходных вложений в материальные ценности в сумме фактически произведенных затрат включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, единовременно на дату их осуществления.

Затраты на проведение достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения увеличивают первоначальную стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету.

Под ремонтом основных средств (производственных зданий и сооружений, оборудования и т.п.) понимается комплекс технических мероприятий, направленных на поддержание или восстановление первоначальных эксплуатационных качеств основных средств в целом или его отдельных конструкций, т.е. замена выбывших из строя частей, деталей новыми. В результате ремонта функции основного средства не меняются (т.е. такая замена не расширяет и не увеличивает возможности основных средств и не улучшает их технические данные).

Под капитальным ремонтом понимается устранение неисправностей всех изношенных элементов, восстановление или замену (кроме полной замены каменных и бетонных фундаментов, несущих стен и каркасов) их на более долговечные и экономичные, улучшающие эксплуатационные показатели ремонтируемых зданий.

К работам по достройке, дооборудованию, модернизации относятся те, которые вызваны изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта основных средств, а также повышенными нагрузками и другими новыми качествами.

Реконструкцией признается переустройство существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей. Данные работы выполняются по проекту реконструкции основных средств с целью увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции.

Техническое перевооружение - это комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей основных средств (их отдельных частей) на основе внедрения передовой техники и технологий, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Целью проведения модернизации (реконструкции, перевооружения) является улучшение (повышение) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств (срок полезного использования, мощность, производительность).

При определении терминов «капитальный ремонт» и «реконструкция, модернизация, перевооружение» Общество руководствуется:

- Положением о проведении планово-предупредительного ремонта производственных зданий и сооружений МДС 13-14.2000, утвержденным Постановлением Госстроя СССР от 29.12.1973 N 279;

- Ведомственными строительными нормами (ВСН) N 58-88(р) "Положение об организации и проведении реконструкции, ремонта и технического обслуживания зданий, объектов коммунального и социально-культурного назначения", утвержденными Приказом Госкомархитектуры при Госстрое СССР от 23.11.1988 N 312;

- Письмом Минфина СССР от 29.05.1984 N 80 "Об определении понятий нового строительства, расширения, реконструкции и технического перевооружения действующих предприятий";

- Ведомственными строительными нормами ВСН 58-88(р) "Положение об организации и проведении реконструкции, ремонта и технического обслуживания зданий, объектов коммунального и социально-культурного назначения", утвержденными Приказом Госкомархитектуры при Госстрое СССР от 23.11.1988 N 312.

## **2. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

Порядок принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива регулируется нормами ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (п.3 ПБУ 14/2007).

К нематериальным активам относятся:

- исключительное право патентообладателя на изобретения, промышленные образцы и полезную модель;
- исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;
- исключительное право владельца на товарный знак, знак обслуживания;
- положительная деловая репутация.

Нематериальные активы принимаются к учету по первоначальной стоимости, складывающейся из суммы фактических расходов на их приобретение или создание (изготовление) за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Первоначальная стоимость нематериального актива определяется по специальным правилам, устанавливаемым пп. 11,13,14 ПБУ 14/2007 в случае его поступления на баланс Общества:

- безвозмездно (по договору дарения);
- в качестве вклада в уставной капитал;
- по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами.

Общество не проводит переоценку групп однородных нематериальных активов в порядке, установленном пп.18-21 ПБУ 14/2007.

Общество не проводит проверку на обесценение нематериальных активов в порядке, предусмотренном п.22 ПБУ 14/2007.

Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются Обществом на забалансовом счете, в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения установленного лицензионным соглашением (п.37 ПБУ 14/2007).

Стоимость нематериальных активов погашается посредством начисления амортизации. Амортизация начисляется ежемесячно **линейным способом** по нормам амортизации, определенным исходя из **срока полезного использования** объекта нематериальных активов. Способ определения амортизации нематериального актива ежегодно проверяется Обществом на необходимость его уточнения (п.30 ПБУ 14/2007). При существенном изменении в расчете ожидаемых экономических выгод от использования актива способ амортизации подлежит корректировке.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете путем накопления на счете 05 «Амортизация нематериальных активов» и признаются расходами по обычным видам деятельности.

Определение **срока полезного использования** нематериальных активов производится исходя из:

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

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

Списание нематериальных активов в случае прекращения их использования для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд производится на основании решения комиссии, утвержденного приказом руководителя Общества. Дата списания нематериального актива с бухгалтерского учета определяется исходя из установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету правил признания доходов либо расходов.

В бухгалтерской отчетности Общество отражает – в составе форм отчетности или в пояснительной записке – информацию об объектах нематериальных активов в объеме, установленном п.40-41 ПБУ 14/2007.

Затраты Общества на самостоятельно создаваемые торговые марки, торговые знаки, наименования мест происхождения товаров, списки клиентов, флаговые заголовки, права на публикацию и аналогичные активы признаются расходами периода, в котором понесены, и не создают актива. Такие самостоятельно созданные торговые марки,

торговые знаки, наименования мест происхождения товаров, списки клиентов, флаговые заголовки, права на публикацию учитываются за балансом.

### **3. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ**

#### ***3.1 Порядок отнесения имущества к материально-производственным запасам***

В составе МПЗ Общество учитывает:

- сырье и материалы;
- комплектующие изделия, конструкции и детали;
- топливо и горюче-смазочные материалы (ГСМ);
- тару и тарные материалы;
- запасные части;
- прочие материалы (отходы и т.п.);
- материалы, переданные в переработку;
- строительные материалы;
- инвентарь и хозяйственные принадлежности со сроком службы менее года;
- специальную одежду и специальную оснастку;
- готовую продукцию;
- товары.

В составе МПЗ Общество также учитывает активы, в отношении которых выполняются условия признания в качестве объектов основных средств (п.4 ПБУ 6/01), но стоимостью не более 20 000 руб. за единицу - на выделенном субсчете 10.09 «Активы со сроком использования свыше 12 месяцев, учитываемые в составе МПЗ». Стоимость таких активов включается Обществом в состав расходов в момент передачи в производство (эксплуатацию). В целях обеспечения сохранности данных активов при передаче в производство (эксплуатацию) учет их ведется на забалансовом счете МЦ.04 «Активы (МПЗ), со сроком использования свыше 12 месяцев, переданные в эксплуатацию».

Общество ведет забалансовый учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей со сроком службы менее года на субсчете МЦ.04 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности, переданные в эксплуатацию» после передачи их в производство (эксплуатацию) в целях обеспечения сохранности.

Для приобретаемой деловой литературы (книги, брошюры и т.п. издания) Общество установлен срок полезного использования, равный 11 месяцам. Учет поступления деловой литературы отражается на счете 10, субсчет «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

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 отражаются на забалансовых счетах.

При передаче материально-производственных запасов в залог, обеспечение выданных обязательств данные МПЗ одновременно отражаются на забалансовом счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» по залоговой стоимости.

**Единицей учета МПЗ является номенклатурный номер.**

#### ***3.2 Порядок учета материалов***

Материалы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости их приобретения (заготовления).

Фактической себестоимостью материалов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость

и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Дополнительные расходы, сверх стоимости материалов, уплачиваемой в соответствии с договорами поставщикам (в т.ч. расходы на доставку и приведение их в состояние пригодное к использованию), включаются в фактическую себестоимость каждой группы (вида) материалов пропорционально общей стоимости материалов этой группы (вида).

Учет поступления материалов отражается Обществом на счете 10 без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

При отпуске материалов их оценка производится по средней себестоимости.

#### **4. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ**

##### **4.1 Порядок отнесения активов к финансовым вложениям**

Общество относит активы к финансовым вложениям в соответствии с нормами Положения по бухгалтерскому учету финансовых вложений ПБУ 19/02, утвержденного приказом Минфина РФ от 10.12.2002г. №126Н.

Общество учитывает в составе **финансовых вложений** следующие виды активов при одновременном выполнении условий п.2 ПБУ19/02:

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

Финансовые вложения учитываются на счете 58 «Финансовые вложения» за исключением депозитных вкладов. Для классификации финансовых вложений по их гражданско-правовому виду в Плане счетов предусмотрено открытие специальных субсчетов к счету 58 «Финансовые вложения».

Дебиторская задолженность, приобретенная на основании договора уступки права требования, с целью проведения взаиморасчетов (сумма, уплаченная по договору уступке равна сумме долга), а не с целью извлечения дохода, к финансовым вложениям не относятся и учитываются в составе дебиторской задолженности на выделенном субсчете к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Не эмиссионные долговые ценные бумаги (векселя третьих лиц, банковские векселя), а также беспроцентные займы, при отсутствии их способности приносить экономические выгоды (доход) в будущем, не учитываются в составе финансовых вложений. Вышеперечисленные активы классифицируются, как дебиторская задолженность и учитываются на выделенных субсчетах к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Векселя полученные».

**Единицей учета** финансовых вложений является:

- по вкладам в уставные капиталы акционерных обществ (АО) (инвестиции в акции) — одна акция выпуска эмиссионных ценных бумаг по каждому эмитенту;



- по вкладам в уставные (складочные) капиталы прочих организаций (кроме АО) – одна доля (пай) в складочном капитале другой организации;
- по долговым эмиссионным ценным бумагам (облигации) – одна облигация выпуска долговых эмиссионных ценных бумаг по каждому эмитенту;
- по векселям, предоставленным займам, депозитным вкладам в кредитных учреждениях, приобретенной дебиторской задолженности на основании уступки права требования – каждая единица вложений (один вексель, один заем и т.п.).

#### **4.2 Порядок оценки финансовых вложений**

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по **первоначальной стоимости**. Определение первоначальной стоимости финансовых вложений зависит от способа их получения.

Первоначальной стоимостью **финансовых вложений, приобретенных за плату**, признается **сумма всех фактических затрат** 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;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением указанных активов (в т.ч. суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с их приобретением, и вознаграждения, уплачиваемые посредникам, через которых они приобретены).

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

Первоначальной стоимостью **ценных бумаг, полученных безвозмездно**, признается:

- по ценным бумагам, обращающимся на организованном рынке ценных бумаг – их **текущая рыночная стоимость**, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг, на дату принятия к бухгалтерскому учету;
- по ценным бумагам, не обращающимся на организованном рынке ценных бумаг – **сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи** полученных ценных бумаг на дату их принятия к бухгалтерскому учету.

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

**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 (залога, доверительного управления) принимаются к бухгалтерскому учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Первоначальной стоимостью **финансовых вложений, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами**, признается стоимость активов, переданных (подлежащих передаче) Обществом, которая устанавливается исходя из **цены**, по которой в сравнимых обстоятельствах Предприятие определяет стоимость аналогичных активов.

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

В целях **последующей оценки** и определения стоимости финансовых вложений при их выбытии учет финансовых вложений в виде инвестиций в акции и долговые ценные бумаги ведется отдельно:

- по финансовым вложениям, по которым определяется текущая рыночная стоимость;
- по финансовым вложениям, по которым не определяется текущая рыночная стоимость

с применением аналитического признака **«Имеющие рыночную котировку / Не имеющие рыночной котировки»**.

**Финансовые вложения, по которым определяется текущая рыночная стоимость**, отражаются в учете и отчетности по **текущей рыночной стоимости**, путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Указанная корректировка производится **ежеквартально**, при этом разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости и предыдущей оценкой относится на финансовые результаты (в составе прочих доходов или расходов).

**Финансовые вложения (долговые ценные бумаги), по которым не определяется текущая рыночная стоимость**, отражаются в учете и отчетности по **первоначальной стоимости**, при этом **разница** между первоначальной и номинальной стоимостью **долговых ценных бумаг** относится на финансовые результаты (в составе прочих доходов или расходов) равномерно с ежемесячной периодичностью в течение срока их обращения.

При выбытии финансовых вложений (за исключением долговых ценных бумаг, по которым производилась дооценка до номинала), по которым не определяется текущая рыночная стоимость, их стоимость определяется по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений.

При выбытии финансовых вложений, по которым определяется текущая рыночная стоимость, их стоимость определяется исходя из последней оценки.

#### ***4.3 Порядок учета и отражения финансовых вложений в отчетности***

Финансовые вложения учитываются на счете 58 «Финансовые вложения» за исключением депозитных вкладов. Учет депозитных вкладов в кредитных учреждениях ведется на выделенном субсчете к счету 55 «Специальные счета в банках», при этом в бухгалтерской отчетности депозитные вклады отражаются в составе финансовых вложений.

По срочности финансовые вложения делятся на:

- краткосрочные;
- долгосрочные.

Паи и акции в случае приобретения их не для перепродажи учитываются в составе долгосрочных финансовых вложений.

**Долгосрочные** финансовые вложения (векселя, облигации займы) **переводятся в краткосрочные**, когда по условиям договора до погашения долговых ценных бумаг или возврата долга остается 365 дней.

Финансовые вложения, выбытие которых ожидается по истечении 12 месяцев после отчетной даты, являются **долгосрочными** и отражаются в бухгалтерской отчетности в составе внеоборотных активов.

Финансовые вложения, выбытие которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты, являются **краткосрочными** и отражаются в бухгалтерской отчетности в составе оборотных активов.

Информация о резерве отражается на счете 59 "Резервы под обесценение финансовых вложений". На сумму созданного резерва производится запись по кредиту счета 59 и дебету счета 91.02 "Прочие расходы".

В бухгалтерской отчетности финансовые вложения, по которым созданы резервы, отражаются по учетной стоимости за вычетом суммы образованного резерва под их обесценение.

## 5. УЧЕТ ДОХОДОВ

Учет доходов ведется Обществом в соответствии с нормами ПБУ 9/99 «Доходы организации». Доходы от обычных видов деятельности признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического закрытия дебиторской задолженности.

К доходам от обычных видов деятельности относятся доходы, связанные с осуществлением деятельности по бухгалтерскому сопровождению, сдача в аренду имущества.

В бухгалтерском учете Общества выручка признается при наличии следующих условий:

- Продавец (Исполнитель) имеет право на получение этой выручки в соответствии с условиями заключенного договора;
- стоимость отгруженных товаров или продукции (выполненных работ, оказанных услуг) определена условиями заключенного договора или может быть определена другим, не противоречащим законодательству способом;
- в соответствии с условиями договора Покупатель обязан возместить Продавцу (Исполнителю) стоимость отгруженного товара, услуг, работ.
- товар или продукция, либо работа (услуга) принят (а) Покупателем (Заказчиком, );
- затраты, связанные с отгрузкой товара или на производство продукции (работ, услуг) могут быть определены.

**Отсутствие хотя бы одного из условий делает такое признание невозможным.**

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности. Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором между Обществом и покупателем (дольщиком) или пользователем активов Общества.

Доходы, получаемые в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения покупателями (заказчиками) товаров, работ, услуг, готовой продукции условий договоров в виде штрафных санкций учитываются в составе прочих доходов. Указанные доходы признаются в учете Общества на момент из признания должником или присуждения судом.

## 6. Учет расходов

В соответствии с ПБУ 10/99 в отчете о прибылях и убытках **расходы** Общества признаются независимо от их признания для целей расчета налогооблагаемой базы по прибыли.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с оказанием услуг, изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, расходы, осуществление которых связано с реализацией работ, услуг и расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (лицензионные платежи (включая роялти)).

Расходы отражаются в составе себестоимости в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств.

Управленческие (общехозяйственные) расходы, отражаемые Обществом на счете 26 «Общехозяйственные расходы», **ежемесячно списываются в полном объеме на 90 счет учета**.

### **6.1 Порядок учета расходов будущих периодов**

Расходы будущих периодов списываются **равномерно** в течение периода, к которому они относятся. Продолжительность такого периода определяется в момент принятия расходов будущих периодов к бухгалтерскому учету. Срок списания по расходам будущих периодов, по которым данный срок не определен условиями договора, Общество устанавливает внутренним распорядительным документом. Если срок списания расходов будущих периодов определен в договоре, то стоимость расходов списывается со счета 97.21 в дебет счетов учета затрат в течение указанного срока в договоре пропорционально календарным дням.

Расходы будущих периодов, срок списания которых наступает в течение 12 месяцев включительно после отчетной даты, отражаются в бухгалтерской отчетности в составе оборотных активов (форма №1 «Бухгалтерский баланс» строка 216).

Расходы будущих периодов, срок списания которых наступает позднее 12 месяцев после отчетной даты, отражаются в бухгалтерской отчетности в составе внеоборотных активов (форма №1 «Бухгалтерский баланс» строка 150).

### **6.2 Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте**

Бухгалтерский учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте Общество ведет в соответствии с ПБУ 3/2006, утвержденным приказом Минфина №154 от 27.11.2006г.

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

- операциям по полному или частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс на дату исполнения обязательств по оплате отличался от курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз (п.11 ПБУ 3/2006);
- операциям по пересчету стоимости активов и обязательств, перечисленных в пункте 7 ПБУ 3/2006 (п.11 ПБУ 3/2006).

В соответствии с п. 7 ПБУ 3/2006 Общество производит пересчет в рубли по курсу, действующему на **дату совершения операции** в иностранной валюте, а также **на отчетную дату**, стоимости следующих активов и обязательств, выраженной в иностранной валюте:

- 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;

Общество не производит пересчета стоимости полученных и выданных средств авансов и предварительной оплаты, выраженной в иностранной валюте.

Курсовые разницы, возникающие при отражении операций по получению, погашению и обслуживанию заемных обязательств (займов, кредитов), зачисляются на финансовые результаты Общества как прочие расходы (доходы).

Для составления бухгалтерской отчетности стоимость:

- вложений во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы, др.);
- материально-производственных запасов;
- других активов, не перечисленных в пункте 7 ПБУ 3/2006;
- средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты

принимается в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой эти активы принимаются к бухгалтерскому учету (п.9 ПБУ 3/2006).

Даты совершения отдельных операций в иностранной валюте для целей бухгалтерского учета определяются в соответствии с Приложением к ПБУ 3/2006.

## 7. УЧЕТ ЗАЕМНЫХ СРЕДСТВ

Учет кредитов и займов ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 15/2008, утвержденным приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 107н.

Основная сумма долга (далее - задолженность) по полученному от заимодавца займу учитывается заемщиком (Обществом) в соответствии с условиями договора займа в сумме фактически поступивших денежных средств или в стоимостной оценке других вещей, предусмотренной договором.

Задолженность заемщика (Общества) заимодавцу по полученным займам и кредитам в бухгалтерском учете подразделяется на **краткосрочную и долгосрочную**.

Займы и кредиты, отнесенные на момент получения к долгосрочной задолженности, **не переводятся в состав краткосрочной задолженности**, когда по условиям договора до возврата основной суммы долга остается 365 дней. При составлении бухгалтерской отчетности краткосрочной признается задолженность, срок погашения которой составляет не более 12 месяцев **после отчетной даты**.

В соответствии с нормами ПБУ 15/2008 расходами, связанными с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам, являются:

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

Дополнительными расходами по займам являются:

суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги;  
суммы, уплачиваемые за экспертизу договора займа (кредитного договора);  
иные расходы, непосредственно связанные с получением займов (кредитов).

Учет данных расходов Общество ведет в следующем порядке:

1. Расходы по займам отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, к которому они относятся.

2. Расходы по займам признаются прочими расходами.
3. Включение в текущие расходы затрат по займам и кредитам осуществляется в сумме причитающихся платежей согласно заключенным организацией договорам займа и кредитным договорам независимо от того, в какой форме и когда фактически производятся указанные платежи. При этом:
- Начисление процентов по полученным кредитам (займам) производится **ежемесячно** в соответствии со ставкой и порядком, установленным в договоре. Если в соответствии с условиями договора уплата процентов приходится не на последний день месяца, следует доначислить задолженность перед займодавцем на сумму процентов, приходящуюся на конец месяца.
  - Проценты, дисконты по облигациям и векселям учитываются сразу в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления (без отнесения на расходы будущих периодов). Проценты по причитающемуся к оплате векселю организацией-векселедателем отражаются обособленно от вексельной суммы как кредиторская задолженность.
  - Дополнительные затраты, произведенные в связи с получением займов и кредитов включаются в состав прочих расходов в том отчетном периоде, в котором они были произведены.

Курсовые разницы, возникающие при отражении операций по получению, погашению и обслуживанию данных займов (кредитов), зачисляются на финансовые результаты, как прочие расходы (доходы).

Аналитический учет по полученным займам и кредитам ведется по видам (долгосрочные, краткосрочные), по контрагентам, их предоставившим, и договорам.

## **8. УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ**

Общество формирует информацию о постоянных и временных разниах в бухгалтерском учете на основании первичных учетных документов непосредственно на счетах бухгалтерского учета.

Общество отражает постоянные и временные разниаы в бухгалтерском учете обособленно. В аналитическом учете временные разниаы учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разниаа.

Общество определяет величину текущего налога на прибыль на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете в соответствии с п. п. 20 и 21 ПБУ 18/02.

Переплата по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период учитывается в бухгалтерском балансе в виде дебиторской задолженности в размере переплаты или излишне взысканной суммы налога.

Задолженность по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период отражается в балансе в качестве краткосрочного обязательства в размере неоплаченной суммы налога.

В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых активов,

отложенных налоговых обязательств подлежит пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

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

При составлении бухгалтерской отчетности Общество отражает в бухгалтерском балансе сумму отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства обособленно.

### **РАЗДЕЛ III. ТЕХНИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

#### **1. ВИДЫ И СОСТАВ ОТЧЕТНОСТИ, ПОРЯДОК ЕЕ ПОДГОТОВКИ И ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ ПОЛЬЗОВАТЕЛЯМ**

##### ***1.1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ***

Хозяйственные операции оформляются с использованием первичных учетных документов согласно альбомам унифицированных форм, утверждаемых Госкомстатом России. При отсутствии утвержденных форм первичных документов Общество самостоятельно разрабатывает формы документов в соответствии с требованиями, установленными законодательством по бухгалтерскому учету.

В данном разделе определены состав финансовой отчетности, подготавливаемой для различных пользователей (внутренних, внешних), сроки и порядок ее представления, устанавливаются обязанности и ответственность персонала за надлежащую подготовку финансовой отчетности.

**Финансовая отчетность** представляет собой систему обобщения данных бухгалтерского учета. Представляется в установленных законодательством формах, отражает факты финансово-хозяйственной деятельности Общества, информационные данные об активах, капитале и обязательствах.

##### ***1.2. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ОБЩЕСТВА И ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ ЗА НАДЛЕЖАЩУЮ ПОДГОТОВКУ ОТЧЕТНОСТИ***

Руководство Общества несет перед внешними и внутренними пользователями ответственность за надлежащую постановку учета и своевременную подготовку отчетности.

Информация, содержащаяся в отчетах, должна быть достоверной.

Информация в публичных отчетах не должна содержать коммерческой тайны и конфиденциальных сведений.

Должностные лица Общества отвечают за надлежащую подготовку отчетности в соответствии с законодательством, Уставом, корпоративными нормативными документами Общества, индивидуальными трудовыми контрактами.

### 1.3. РЕГЛАМЕНТ ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТНОСТИ

#### Финансовая отчетность

Общество составляет финансовую отчетность за месяц, квартал, год нарастающим итогом с начала отчетного года. Месячная и квартальная отчетность является промежуточной.

Согласно ПБУ 10/99 прочие расходы могут не показываться в отчете о прибылях и убытках развернуто по отношению к соответствующим доходам, когда соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов, а также расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

В соответствии с ПБУ 4/99 показатели об отдельных доходах и расходах должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансовых результатов деятельности организации.

Общество формирует отчетность в следующем составе:

№	Состав форм отчетности	Код форм	Периодичность представления		
			Месяц	Квартал	Год
1	2	3	4	5	6
1	Баланс	Ф-1	√	√	√
2	Отчет о прибылях и убытках	Ф-2	√	√	√
3	Отчет об изменениях капитала	Ф-3			√
4	Отчет о движении денежных средств	Ф-4			√
5	Приложение к бухгалтерскому балансу	Ф-5			√
6	Пояснительная записка				√
7	Аудиторское заключение				√

Отчетность составляется Обществом по формам, разработанным Обществом на основании типовых форм отчетности, рекомендуемых Минфином РФ.

#### 2. ОРГАНИЗАЦИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИОННОГО ПРОЦЕССА ИМУЩЕСТВА, ФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ОБЩЕСТВА И ОБЩИЕ ПРАВИЛА ЕГО ПРОВЕДЕНИЯ

Технология проведения инвентаризации сводится к качественной проверке наличия инвентаризируемых объектов, контролю качества работы инвентаризационных комиссий и минимизации риска ошибок.

Инвентаризацию имущества и финансовых обязательств Общество организует и проводит в соответствии с законодательством на основании действующих нормативных документов.

##### 2.1. ВИДЫ ИНВЕНТАРИЗАЦИЙ, ОСНОВАНИЕ, ПЕРИОДИЧНОСТЬ И ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ИХ ПРОВЕДЕНИЕ

Виды инвентаризации классифицируются как:

- обязательные;
- плановые;
- внеплановые.

Основные аспекты каждого из вышеуказанных видов имеют свои особенности, которые раскрыты в таблице.

Виды инвентаризации	Основание
---------------------	-----------



<p><b>1. Обязательные.</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Производится передача имущества Общества в аренду, выкуп, продажа на дату передачи.</li> <li>▪ Производится ликвидация (реорганизация) Общества перед составлением ликвидационного (разделительного баланса).</li> <li>▪ Составляется годовая бухгалтерская отчетность (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года).</li> <li>▪ Проводится переоценка основных средств и товарно-материальных ценностей.</li> <li>▪ Происходит смена материально-ответственных лиц.</li> <li>▪ При коллективной (бригадной) материальной ответственности проводится: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Смена руководителя коллектива (бригады).</li> <li>2. Выбытие из коллектива более 50% его членов.</li> <li>3. По требованию одного или нескольких членов коллектива: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Получен отказ поставщика в удовлетворении претензии за недогруз товаров, сырья, либо при получении претензии от покупателя за недогруз продукции, товаров. Установлен факт утраты активов: краж, ограблений, хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;</li> <li>▪ Случаи аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;</li> <li>▪ После пожара или стихийных бедствий (наводнений, землетрясений и др.) немедленно по окончании пожара или указанных и иных стихийных бедствий.</li> </ul> </li> </ol> </li> </ul>	<p>Установлено ст.12 Федерального закона РФ № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. (с последующими изменениями и дополнениями)</p>
<p><b>2. Плановые.</b> Проводятся в установленные сроки по заранее утвержденному графику в разрезе объектов исходя из специфики деятельности Предприятия и требований внутреннего контроля. Сроки проведения и периодичность устанавливаются на основе внутренних потребностей, но не реже, чем установлено законодательством.</p>	<p>Приказ руководителя Общества</p>
<p><b>3. Внеплановые</b> Сроки проведения устанавливаются исходя из необходимости и сложившейся ситуации.</p>	<p>Приказ руководителя Общества</p>

Инвентаризации подлежит все имущество Общества независимо от места нахождения и все виды финансовых обязательств, а также имущество, не принадлежащее ему, но числящееся на забалансовом учете (находящееся на ответственном хранении, арендованное, полученное для переработки и т.д.).

#### **РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности для Предприятия, разработанный в соответствии с *Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий*, утвержденным приказом Минфина РФ № 94 от 31 октября 2000 г.

**ПЕРЕЧЕНЬ**

**Нормативных документов, регулирующих ведение бухгалтерского учета**

1. Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете.
2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденное приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н;
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденная приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 106н, далее по тексту ПБУ 1;
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/2008, утвержденное Приказом Минфина РФ от 24 октября 2008 г. N 116н, далее по тексту ПБУ 2;
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006, утвержденное Приказом Минфина РФ от 25 декабря 2007 г. N 147н, далее по тексту ПБУ 3;
6. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденное приказом Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н, в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н) далее по тексту ПБУ 4;
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н в ред. Приказов Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н, от 26.03.2007 N 26н), далее по тексту ПБУ 5;
8. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н, далее по тексту Методические указания к ПБУ 5;
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н, далее по тексту ПБУ 6;
10. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98, утвержденное приказом Минфина РФ от 25.11.1998 № 56н, далее по тексту ПБУ 7;
11. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01, утвержденное Приказом Минфина РФ от 28.11.2001 № 96н, далее по тексту ПБУ 8;
12. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н, от 30.03.2001 N 27н, от 18.09.2006 N 116н, от 27.11.2006 N 156н), далее по тексту ПБУ 9;
13. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н, далее по тексту ПБУ 10;
14. Положение по бухгалтерскому учету «Информация о взаимосвязанных сторонах» ПБУ 11/2008, утвержденное Приказом Минфина РФ от 29 апреля 2008 г. N 48н, далее по тексту ПБУ 11;
15. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2000, утвержденное Приказом Минфина РФ от 27.01.2000 № 11н, далее по тексту ПБУ 12;
16. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000, утвержденное Приказом Минфина РФ от 16.10.2000 № 92н, далее по тексту ПБУ 13;
17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000, утвержденное Приказом Минфина РФ от 16.10.2000 № 91н, далее по тексту ПБУ 14;
18. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» ПБУ 15/2008, утвержденное Приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 107н, далее по тексту ПБУ 15;

19. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02, утвержденное Приказом Минфина РФ от 02.07.2002 № 66н, далее по тексту ПБУ 16;
20. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02, утвержденное Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 115н, далее по тексту ПБУ 17;
21. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н, далее по тексту ПБУ 18;
22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденное Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н, далее по тексту ПБУ 19;
23. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03, утвержденное Приказом Минфина РФ от 24.11.2003 № 105н, далее по тексту ПБУ 20;
24. Положение по бухгалтерскому учету «Изменение оценочных значений» ПБУ 21/2008, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н, далее по тексту ПБУ 20;
- 25.
26. Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные Приказом Минфина РФ от 26.12.2002 № 135н, далее по тексту Методические указания по бухгалтерскому учету специнструмента (приспособлений, одежды);
27. План счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденный Приказом Минфина РФ от 31.10.2003 № 94н, далее по тексту План счетов;
28. Постановление Правительства РФ от 02.12.2000 № 914 «Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость», далее по тексту Постановление № 914;
29. Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», далее по тексту Постановление № 1.
30. Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», далее по тексту Приказ № 67н.
31. Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденный решением Совета директоров Центрального Банка России от 22 сентября 1993 года № 40, доведенный Письмом ЦБ РФ от 04.10.1993 № 18, далее по тексту Порядок ведения кассовых операций.
32. Иные нормативные документы, регламентирующие правила ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации.

**РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ**  
**бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности**  
**организации « \_\_\_\_\_ »**

<i>НАИМЕНОВАНИЕ СЧЕТА</i>	<i>№ СЧЕТА</i>	<i>НОМЕР И НАИМЕНОВАНИЕ СУБСЧЕТА</i>
<b>Раздел I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>		
Основные средства	01	
Амортизация основных средств	02	
Нематериальные активы	04	
Амортизация нематериальных активов	05	
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	
	08.01	Приобретение земельных участков
	08.02	Приобретение объектов природопользования
	08.03	Строительство объектов основных средств
	08.04	Приобретение объектов основных средств
	08.05	Приобретение нематериальных активов
	08.06	Приобретение нематериальных активов
	08.07	Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
	09	Отложенные налоговые активы
<b>Раздел 2- «ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ»</b>		
Материалы	10	
	10.1	Сырье и материалы
	10.2	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали
	10.03	Топливо
	10.04	Тара и тарные материалы
	10.05	Запасные части
	10.06	Прочие материалы
	10.07	Материалы, переданные в переработку на сторону
	10.08	Строительные материалы
	10.09	Инвентарь и хозяйственные принадлежности
	10.10	Специальная оснастка и специальная одежда на складе
	10.11	Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации
	10.11.1	Специальная одежда в эксплуатации
	10.11.2	Специальная оснастка в эксплуатации

		10.05	Запасные части
		10.06	Прочие материалы
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14		
НДС по приобретенным ценностям	19		
		19.01	НДС при приобретении основных средств
		19.02	НДС по приобретенным нематериальным активам
		19.03	НДС по приобретенным материально-производственным запасам
		19.04	НДС по приобретенным услугам
		19.05	НДС, уплачиваемый таможенным органам по ввозимым товарам
		19.06	Акцизы по оплаченным материальным ценностям
		19.07	НДС по товарам, реализованным по ставке 0% (экспорт)
		19.08	НДС при строительстве основных средств
		19.08.1	НДС по СМР
		19.08.2	НДС по объекту строительства
<b>Раздел 3- «ОСНОВНОЕ ПРОИЗВОДСТВО»</b>			
Основное производство	20		
		20.01	Основное производство
		20.02	Производство продукции из давальческого сырья
Полуфабрикаты собственного производства	21		
Вспомогательные производства	23		
Общепроизводственные расходы	25		
<b>Раздел 4 «ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫЕ РАСХОДЫ»</b>			
Общехозяйственные расходы	26		
Брак в производстве	28		
Обслуживающие производства и хозяйства	29		
<b>Раздел 5 «ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ»</b>			
Выпуск продукции (работ, услуг)	40		
Товары	41		
		41.01	Товары на складах
		41.03	Тара под товаром и порожня
		41.04	Покупные изделия
Готовая продукция	43		
Расходы на продажу	44		
		44.01	Издержки обращения в организациях, осуществляющих торговую деятельность
		44.02	Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность
Товары отгруженные	45		
		45.01	Покупные товары отгруженные
		45.02	Готовая продукция отгруженная
		45.03	Прочие товары отгруженные
Выполненные этапы по незавершенным работам	46		
<b>Раздел 6 «ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА»</b>			
Касса	50		

		50.01	Касса организации
		50.02	Операционная касса
		50.03	Денежные документы
		50.21	Касса организации (в валюте)
Расчетные счета	51		
Валютные счета	52		
Специальные счета в банках	55		
		55.01	Аккредитивы
		55.02	Чековые книжки
		55.03	Депозитные счета
		55.04	Прочие специальные счета
		55.21	Аккредитивы (в валюте)
		55.23	Депозитные счета (в валюте)
		55.24	Прочие специальные счета (в валюте)
Переводы в пути	57		
		57.01	Переводы в пути
		57.02	Приобретение иностранной валюты
		57.03	Продажи по платежным картам
		57.21	Переводы в пути (в валюте)
		57.22	Реализация иностранной валюты
Финансовые вложения	58		
		58.01	Паи и акции
		58.01.1	Паи
		58.01.2	Акции
		58.02	Долговые ценные бумаги
		58.03	Предоставленные займы
		58.04	Вклады по договору простого товарищества
		58.05	Приобретенные права в рамках оказания финансовых услуг
Резервы под обесценение финансовых вложений	59		
<b>Раздел 6 «РАСЧЕТЫ»</b>			
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60		
		60.01	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
		60.02	Расчеты по авансам выданным
		60.03	Векселя выданные
		60.21	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в валюте)
		60.22	Расчеты по авансам выданным (в валюте)
		60.31	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в у.е.)
		60.32	Расчеты по авансам выданным (в у.е.)
Расчеты с покупателями и заказчиками	62		
		62.01	Расчеты с покупателями и заказчиками
		62.02	Расчеты по авансам полученным
		62.03	Векселя полученные
		62.21	Расчеты с покупателями и заказчиками (в валюте)
		62.22	Расчеты по авансам полученным (в валюте)
		62.31	Расчеты с покупателями и заказчиками (в у.е.)
		62.32	Расчеты по авансам полученным (в у.е.)
Резервы по сомнительным долгам	63		
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66		
		66.01	Краткосрочные кредиты
		66.02	Проценты по краткосрочным кредитам
		66.03	Краткосрочные займы
		66.04	Проценты по краткосрочным займам

		66.21	Краткосрочные кредиты (в валюте)
		66.22	Проценты по краткосрочным кредитам (в валюте)
		66.23	Краткосрочные займы (в валюте)
		66.24	Проценты по краткосрочным займам (в валюте)
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67		
		67.01	Долгосрочные кредиты
		67.02	Проценты по долгосрочным кредитам
		67.03	Долгосрочные займы
		67.04	Проценты по долгосрочным займам
		67.21	Долгосрочные кредиты (в валюте)
		67.22	Проценты по долгосрочным кредитам (в валюте)
		67.23	Долгосрочные займы (в валюте)
		67.24	Проценты по долгосрочным займам (в валюте)
Расчеты по налогам и сборам	68		
		68.01	Налог на доходы физических лиц
		68.02	Налог на добавленную стоимость
		68.03	Акцизы
		68.04	Налог на прибыль
		68.04.1	Расчеты с бюджетом
		68.04.2	Расчет налога на прибыль
		68.07	Транспортный налог
		68.08	Налог на имущество
		68.09	Налог на рекламу
		68.10	Прочие налоги и сборы
		68.11	Единый налог на вмененный доход
		68.12	Единый налог при применении упрощенной системы налогообложения
		68.13	Налог на землю
		68.22	НДС по экспорту к возмещению
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69		
		69.01	Расчеты по социальному страхованию (ЕСН в части, перечисляемой в ФСС)
		69.02	Расчеты по пенсионному обеспечению (страховые взносы на обязательное пенсионное страхование)
		69.02.1	Страховая часть трудовой пенсии
		69.02.2	Накопительная часть трудовой пенсии
		69.03	Расчеты по обязательному медицинскому страхованию (ЕСН в части, перечисляемой в фонды ОМС)
		69.03.1	Федеральный фонд ОМС
		69.03.2	Территориальный фонд ОМС
		69.04	ЕСН в части, перечисляемой в Федеральный бюджет
		69.11	Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний
		69.12	Расчеты по добровольным взносам в ФСС на страхование работников на случай временной нетрудоспособности
		69.13	Расчеты по средствам ФСС для страхователей, применяющих специальные режимы налогообложения
		69.13.1	Расчеты по средствам ФСС для страхователей, уплачивающих ЕНВД
		69.13.2	Расчеты по средствам ФСС для страхователей, применяющих УСН
Расчеты с персоналом по оплате труда	70		
Расчеты с подотчетными лицами	71		
		71.01	Расчеты с подотчетными лицами
		71.21	Расчеты с подотчетными лицами (в валюте)

Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	
	73.01	Расчеты по предоставленным займам
	73.02	Расчеты по возмещению материального ущерба
	73.03	Расчеты по прочим операциям
Расчеты с учредителями	75	
	75.01	Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал
	75.02	Расчеты по выплате доходов
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	
	76.01	Расчеты по имущественному, личному и добровольному страхованию
	76.01.1	Расчеты по имущественному и личному страхованию
	76.01.2	Платежи (взносы) по добровольному страхованию работников
	76.02	Расчеты по претензиям
	76.03	Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам
	76.04	Расчеты по депонированным суммам
	76.05	Расчеты с прочими поставщиками и подрядчиками
	76.06	Расчеты с прочими покупателями и заказчиками
	76.06.1	Расчеты с прочими покупателями и заказчиками по жилью
	76.06.2	Расчеты с прочими покупателями и заказчиками по не жилым помещениям
	76.06.3	Расчеты с прочими покупателями и заказчиками по средствам, полученным за услуги заказчика-застройщика
	76.09	Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами
	76.09.01	Векселя полученные
	76.21	Расчеты по имущественному и личному страхованию (в валюте)
	76.22	Расчеты по претензиям (в валюте)
	76.25	Расчеты с прочими поставщиками и подрядчиками (в валюте)
	76.26	Расчеты с прочими покупателями и заказчиками (в валюте)
	76.29	Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в валюте)
	76.32	Расчеты по претензиям (в у.е.)
	76.35	Расчеты с прочими поставщиками и подрядчиками (в у.е.)
	76.36	Расчеты с прочими покупателями и заказчиками (в у.е.)
	76.39	Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в у.е.)
	76.41	Расчеты по исполнительным документам работников
	76.AB	НДС по авансам и предоплатам
	76.BA	НДС по авансам и предоплатам выданным
	76.H	Расчеты по НДС, отложенному для уплаты в бюджет
	76.OT	НДС, начисленный по отгрузке
Отложенные налоговые обязательства	77	
Внутрихозяйственные расчеты	79	
	79.01	Расчеты по выделенному имуществу
	79.02	Расчеты по текущим операциям
	79.03	Расчеты по договору доверительного управления имуществом
<b>Раздел 7 «КАПИТАЛ»</b>		
Уставный капитал	80	
	80.01	Обыкновенные акции
	80.02	Привилегированные акции
	80.09	Прочий капитал
Собственные акции (доли)	81	



		81.01	Обыкновенные акции
		81.02	Привилегированные акции
		81.09	Прочий капитал
Резервный капитал	82		
		82.01	Резервы, образованные в соответствии с законодательством
		82.02	Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами
Добавочный капитал	83		
		83.01	Прирост стоимости имущества по переоценке
		83.02	Эмиссионный доход от выпуска обыкновенных акций
		83.03	Эмиссионный доход от выпуска привилегированных акций
		83.09	Другие источники
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84		
		84.01	Прибыль, подлежащая распределению
		84.02	Убыток, подлежащий покрытию
		84.03	Нераспределенная прибыль в обращении
		84.04	Нераспределенная прибыль использованная
Целевое финансирование	86		
		86.01	Целевое финансирование из бюджета
		86.02	Прочее целевое финансирование и поступления
<b>Раздел 8 «ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ»</b>			
Продажи	90		
		90.01	Выручка
		90.01.1	Выручка от продаж, не облагаемых ЕНВД
		90.01.2	Выручка от продаж, облагаемых ЕНВД
		90.02	Себестоимость продаж
		90.02.1	Себестоимость продаж, не облагаемых ЕНВД
		90.02.2	Себестоимость продаж, облагаемых ЕНВД
		90.03	Налог на добавленную стоимость
		90.04	Акцизы
		90.05	Экспортные пошлины
		90.07	Расходы на продажу
		90.07.1	Управленческие расходы
		90.07.2	Управленческие расходы по деятельности, не облагаемой ЕНВД
		90.08	Управленческие расходы по деятельности, облагаемой ЕНВД
		90.08.1	Прибыль / убыток от продаж
		90.08.2	Управленческие расходы
Прочие доходы и расходы	91		
		91.01	Прочие доходы
		91.02	Прочие расходы
		91.09	Сальдо прочих доходов и расходов
Недостачи и потери от порчи ценностей	94		
Резервы предстоящих расходов	96		
Расходы будущих периодов	97		
		97.01	Расходы на оплату труда будущих периодов
		97.21	Прочие расходы будущих периодов
Доходы будущих периодов	98		
		98.01	Доходы, полученные в счет будущих периодов
		98.02	Безвозмездные поступления
		98.03	Предстоящие поступления по недостачам, выявленным за прошлые годы
		98.04	Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и

		балансовой стоимостью по недостаткам ценностей
Прибыли и убытки	99	
	99.01	Прибыли и убытки (за исключением налога на прибыль)
	99.01.1	Прибыли и убытки по деятельности, не облагаемой ЕНВД
	99.01.2	Прибыли и убытки по деятельности, облагаемой ЕНВД
Налог на прибыль	99.02	
	99.02.1	Условный расход по налогу на прибыль
	99.02.2	Условный доход по налогу на прибыль
	99.02.3	Постоянное налоговое обязательство
<b>ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА</b>		
Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
	003.01	Материалы на складе
	003.02	Материалы, переданные в производство
Товары, принятые на комиссию	004	
	004.01	Товары на складе
	004.02	Товары, переданные на комиссию
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	
Обеспечения обязательств и платежей полученные	008	
Обеспечения обязательств и платежей выданные	009	
Износ основных средств	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	

По мере необходимости предприятие дополняет настоящий рабочий план как счетами первого так и счетами второго порядка.

Руководитель

## График документооборота по хозяйственным операциям организации

Наименование документа	Ответственный за оформление	Ответственный за проверку	Порядок предоставления	Срок предоставления
ОС-1 Акт приемки-передачи основных средств	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	Первый день за отчетным месяцем
ОС-3 Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	Первый день за отчетным месяцем
ОС-4 Акт на списание основных средств	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	По времени наступления
ОС-4а Акт на списание автотранспортных средств	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	По времени наступления
ОС-6 Инвентарная карточка учета основных средств	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	15 числа за отчетным месяцем
ОС-14 Акт о приемке оборудования	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	При поступлении
ОС-15 Акт приемки-передачи оборудования в монтаж	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	При поступлении
ОС-16 Акт о выявленных дефектах оборудования	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	При поступлении
Авансовые отчеты	П/о лица	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	Через три рабочих дня по истечении срока, на который были выданы подотчетные суммы

М-2, Доверенность 2а	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По требованию	Через 10 дней после выдачи
М-4 Приходный ордер	Материально-ответственные лица	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	Ежедневно при поступлении
М-7 Акт о приемке материалов	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	По мере поступления
М-11 Требование-накладная	Материально-ответственные лица	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	Ежедневно при поступлении
М-17 Карточка учета материалов	Материально-ответственные лица	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	4-е число месяца
М-35 Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	11-е число за отчетным месяцем
Акт на списание материалов	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	11-е число за отчетным месяцем
Счет-фактура поступившая	Материально-ответственные лица	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	Ежедневно при поступлении
Счет-фактура выданная	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	Ответственный за ведение бухгалтерского учета		Ежедневно при отгрузке
Акт передачи материалов	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	По мере поступления
Книга продаж	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	Ответственный за ведение бухгалтерского учета		До 18 числа следующего квартала
Книга покупок	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	Ответственный за ведение бухгалтерского учета		До 18 числа следующего квартала
ИНВ-1, 1а, 3, 5, 16	Комиссия	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	По приказу

Приказ о приеме на работу	Компания, оказывающая услуги, направленные на выполнение комплекса операций и задач по работе с персоналом согласно договора на возмездное оказание услуг	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	В течение 3-х дней
Приказ о прекращении трудового договора	Компания, оказывающая услуги, направленные на выполнение комплекса операций и задач по работе с персоналом согласно договора на возмездное оказание услуг	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	В течение 3-х дней
Приказ о переводе с сохранением средней з/п	Компания, оказывающая услуги, направленные на выполнение комплекса операций и задач по работе с персоналом согласно договора на возмездное оказание услуг	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	В течение 3-х дней
Табель учета рабочего времени	Компания, оказывающая услуги, направленные на выполнение комплекса операций и задач по работе с персоналом согласно договора на возмездное оказание услуг	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	1-3 число за отчетным месяцем
Листы нетрудоспособности	Компания, оказывающая услуги, направленные на выполнение комплекса операций и задач по работе с персоналом согласно договора на возмездное оказание услуг	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	15 числа – 1-я половина месяца, 25 числа – 1-я половина месяца,

	оказание услуг			
Документы на выплату премий (списки, приказы)	Компания, оказывающая услуги, направленные на выполнение комплекса операций и задач по работе с персоналом согласно договора на возмездное оказание услуг	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	5-6 число за отчетным месяцем
Изменение общих данных по работающему	Компания, оказывающая услуги, направленные на выполнение комплекса операций и задач по работе с персоналом согласно договора на возмездное оказание услуг	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	По истечению каждого месяца
Путевые листы	Ответственный за эксплуатацию автотранспорта	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	До 10 числа следующего месяца
Товаро-транспортные накладные	Ответственный за эксплуатацию автотранспорта	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	В течение 4 дней после оказания услуг
Акт выполненных работ по договорам	Ответственные в службах	Ответственный за ведение бухгалтерского учета	По реестру входящих документов с датой поступления	В течение 2 дней после оказания услуг

#### Приложение № 4

#### Перечень первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности

##### Перечень унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств

Номер формы	Наименование формы
ОС-1	Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)
ОС-1а	Акт о приеме-передаче здания (сооружения)

ОС-16	Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)
ОС-2	Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств
ОС-3	Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств
ОС-4	Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)
ОС-4а	Акт о списании автотранспортных средств
ОС-4б	Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)
ОС-6	Инвентарная карточка учета объекта основных средств
ОС-6а	Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств
ОС-6б	Инвентарная книга учета объектов основных средств
ОС-14	Акт о приеме (поступлении) оборудования
ОС-15	Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж
ОС-16	Акт о выявленных дефектах оборудования
	Акт об оказании производственных услуг (реализация)
	Акт выполненных работ
	Отчет агента (комиссионера) об использовании денежных средств
ТОРГ-12	Товарная накладная за поставщика (товарно-транспортная )
М-11	Требование накладная
М-4	Приходный ордер
МХ-18	Накладная на передачу готовой продукции
М-35	Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий
	Материальный отчет
	Счет фактура (с 09.06.2009)
	Акт списания материалов
	Акт приема передачи материалов
	Книга продаж
	Книга покупок
ИНВ-1,1а,3,5,16	Инвентаризационная опись ТМЦ, ОС, ЦБ и бланков строгой отчетности
	Табель учета рабочего времени
	Путевые листы
	Акт списания спец. одежды

  
\_\_\_\_\_  
 **УТВЕРЖДАЮ»**  
**Генеральный директор**  
**ООО «РСГ-Финанс»**

## ПОЛОЖЕНИЕ

### ПО УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ

для целей налогового учета ООО «РСГ -Финанс» на 2010 год

Москва - 2010



## ВВЕДЕНИЕ

Настоящее Положение по учетной политике для целей налогообложения (далее -Положение) разработано в соответствии с требованиями действующего законодательства о налогах и сборах Российской Федерации ,

Организация и ведение налогового учета в Обществе, порядок исполнения обязанностей по исчислению и уплате налогов и сборов регулируются:

- > Конституцией РФ;
- > международными соглашениями РФ;
- > законодательством РФ о налогах и сборах;
- > законодательством субъектов РФ о налогах и сборах;
- > нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления о налогах и сборах;
- > настоящим Положением;

Настоящее Положение определяет учетную политику для целей налогообложения на 2010 год.

Настоящее Положение устанавливает порядок ведения налогового учета, отражает допустимые законодательством о налогах и сборах особенности исчисления и уплаты налогов (сборов) Обществом, обусловленные особенностями его организационной структуры и отраслевой спецификой деятельности.

Учетная политика для целей налогообложения сформирована в части ее организационных и методологических и аспектов.

**Организационные аспекты** состоят из приемов и методов организации технологического процесса учетных служб предприятий, направленных на обеспечение исполнения предприятиями обязанностей, установленных законодательством о налогах и сборах.

**Методологические аспекты** представляют собой описание применяемых способов ведения налогового учета, формирования объектов налогообложения, порядка определения налоговой базы в отношении каждого конкретного налога (платежа).

<sup>1</sup> Перечень нормативных актов приведен в приложении № 1 к Учетной политике для целей бухгалтерского учета

## ***Цели и задачи налогового учета***

В настоящем Положении под налоговым учетом понимается система обобщения информации для определения налоговой базы по налогам (сборам) на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, установленным актами законодательства о налогах и сборах.

Налоговый учет осуществляется в целях:

- формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществляемых в течение отчетного (налогового) периода;
- обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей в целях контроля за полнотой и своевременностью исчисления и уплаты налогов и сборов.

Основной задачей налогового учета является подготовка достоверных данных о деятельности Предприятия, на основе которых формируются показатели, необходимые для исчисления и уплаты налогов (сборов).

Для определения налоговой базы по налогам (сборам) используются:

- **данные регистров бухгалтерского учета;**
- **данные регистров налогового учета;**
- **расчет налоговой базы.**

Система налогового учета совпадает с системой бухгалтерского учета в той части, в которой законодательством о налогах и сборах не предусмотрен порядок группировки и учета объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения, отличный от порядка группировки и отражения, установленного правилами бухгалтерского учета.

Данные бухгалтерского учета в этой части рассматриваются одновременно как данные налогового учета, при формировании которых применяются способы учета, предусмотренные нормативными актами по бухгалтерскому учету и настоящим Положением.

В отношении объектов и хозяйственных операций, порядок группировки и отражения которых, установленный правилами бухгалтерского учета, отличается от порядка группировки и отражения для целей налогообложения, Общество формирует регистры налогового учета, в том числе путем дополнения применяемых регистров бухгалтерского учета необходимыми реквизитами для целей налогового учета. Общество использует регистры налогового учета, формируемые в программе 1С. В случае отсутствия возможности сформировать регистры налогового учета в программе 1С Общество использует другие программные возможности.

Выбор принципов формирования системы налогового учета обусловлен спецификой хозяйственной деятельности Общества, степенью автоматизации учетного процесса, системы обмена информацией между структурными подразделениями Общества, системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

### ***1.2 Внесение изменений и дополнений***

Внесение в настоящее Положение изменений и дополнений, касающихся порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения, осуществляется:

- > в случае изменения законодательства;
- > в случае изменения применяемых способов учета.

Изменения и дополнения вносятся в настоящее Положение приказом руководителя Общества и подлежат применению с 1 января года, следующего за годом утверждения указанных изменений и дополнений.

В случае появления новых видов деятельности Общество определяет в настоящем Положении принципы и порядок отражения для целей налогообложения этих видов деятельности.

Общество оставляет за собой право внесения изменений и дополнений уточняющего характера в настоящее Положение в течение налогового периода, принципиально не меняющих основных принципов исчисления и уплаты конкретных налогов и платежей.

Изменениям и дополнениям, вносимым в Положение, может быть придана обратная сила:

- > в случае придания актам законодательства обратной силы;

<sup>2</sup> Перечень налоговых регистров приведен в Приложении №2 к настоящему Положению

- > в случае объективной необходимости придания обратной силы изменениям применяемых методов учета (в частности, в случае приведения методов учета к требованиям действующего законодательства).

При этом действие изменений должно распространяться на порядок отражения в учете событий и фактов хозяйственной деятельности, возникших с начала определенного налогового периода до введения изменений в действие.

Решение о придании обратной силы изменениям и дополнениям, вносимым в настоящее Положение в связи с изменением законодательства о налогах и сборах, принимается с учетом норм ст.5 Налогового кодекса РФ:

- > Акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение Общества, обратной силы не имеют.
- > Акты законодательства о налогах и сборах, устраняющие или смягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах либо устанавливающие дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей, имеют обратную силу.
- > Акты законодательства о налогах и сборах, отменяющие налоги и (или) сборы, снижающие размеры ставок налогов (сборов), устраняющие обязанности налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей или иным образом улучшающие их положение, могут иметь обратную силу, если прямо предусматривают это.

### *1.3 Действие Положения по лицам*

Требования настоящего Положения являются обязательными для исполнения:

- руководителями и работниками всех структурных подразделений, департаментов, служб и отделов Общества, отвечающих за своевременное представление первичных документов, отвечающих требованиям действующего законодательства, и иной учетной информации бухгалтерским службам;
- работниками бухгалтерской службы, отвечающими за своевременное и качественное выполнение всех видов учетных работ и составление достоверной отчетности всех видов.

## II. ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ АСПЕКТЫ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

### *2.1 Организация налогового учета*

Функции исчисления налогов (сборов), формирования налоговых расчетов и налоговых деклараций и их подача в налоговые органы осуществляются бухгалтерской службой ООО «РСГ-Финанс» на основании договора.

В соответствии с нормами первой главы НК РФ Предприятие исчисляет и уплачивает: Федеральные налоги и сборы

- налог на добавленную стоимость;
- налог на доходы с физических лиц;
- единый социальный налог;
- налог на прибыль организаций;
- государственная пошлина;

#### Региональные налоги

- налог на имущество организаций;

- транспортный налог.

#### Местные налоги

- земельный налог.

С 01.01.2008 года зачет излишне уплаченных сумм (налогов, сборов, пеней, штрафов) проводится по видам налогов, а не по уровням бюджетов (абз. 2 п. 1 ст. 78 НК РФ).

#### *2.2 Лица, отвечающие за ведение налогового учета*

Лицом, ответственным за ведение налогового учета является специализированная организация ООО «РСГ-Бизнес Сервис», действующая на основании договора возмездного оказания услуг на ведение бухгалтерского и налогового учета Общества.

Приказом руководителя Предприятия могут быть назначены уполномоченные представители предприятия, представляющие интересы предприятия в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах. Указанные лица действуют на основании доверенности, подписывают налоговые расчеты и налоговые декларации, формируемые на предприятии, отвечают за достоверность и полноту сведений, содержащихся в этих налоговых расчетах и налоговых декларациях.

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

### **23 Организация документооборота, порядок хранения документации, связанной с налоговым учетом**

#### **Движение документов**

Движение документов в системе налогового учета (создание, принятие к учету, обработка, передача в архив) регламентируется графиком документооборота.

#### **Хранение документов**

Хранение документации осуществляется в порядке, определяемом соответствующими регламентными документами Предприятия. Сроки хранения документов определяются действующим законодательством<sup>4</sup>.

Хранение документации и налоговых регистров в отношении налогов и сборов, исчисляемых и уплачиваемых Обществом, обеспечивается уполномоченными лицами специализированной организации, осуществляющей ведение бухгалтерского и налогового учета на договорных началах.

### **МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ**

#### **3. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ**

##### **3.1 .ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В ОБЩЕСТВЕ**

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком, а именно: полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определяемых в соответствии с положениями главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

Общества формируют отдельные налоговые базы:

- по реализации продукции (работ, услуг) собственного производства;
- по реализации покупных товаров;
- по реализации имущества (за исключением ценных бумаг);
- по реализации имущественных прав (за исключением прав требования);

- по реализации прав требования;
- по реализации ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке;
- по реализации ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке;
- по доходам от дивидендов, полученных от российских организаций;
- и иные.

В целях настоящей главы установлена следующая классификация доходов и расходов:

- доходы и расходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее - доходы и расходы от реализации);
- внереализационные доходы и расходы.

### **Доходы Обществ**

Учет доходов осуществляется на счетах бухгалтерского учета, предусмотренных Рабочим планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности, являющимся Приложением № 2 к Положению по учетной политике для целей бухгалтерского учета на 2010 г.

К доходам от реализации товаров (работ, услуг) в частности относятся:

- ☐ Прочее финансовое посредничество **а**  
Предоставление кредита
- ☐ Предоставление займов промышленности
- ☐ Предоставление денежных ссуд под залог недвижимого имущества **а** Финансовое посредничество, не включенное в другие группировки
- ☐ Капиталовложения в ценные бумаги **а**  
Капиталовложения в собственность
- ☐ Деятельность холдинг-компаний в области финансового посредничества

В соответствии со ст.271 НК РФ в случае, если условиями договора не предусмотрена поэтапная сдача работ (услуг) доход от реализации указанных работ (услуг) распределяется самостоятельно в соответствии с принципом равномерного формирования доходов и расходов по указанным работам (услугам).

Доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные доходы, и документов налогового учета (пп.2 п.1 ст.248 НК РФ).

### **Расходы Общества**

Учет расходов осуществляется на счетах бухгалтерского учета, предусмотренных Рабочим планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности, являющимся Приложением № 2 к Положению по учетной политике для целей бухгалтерского учета на 2010 г.

<sup>3</sup> График документооборота приведен в Приложении № 3 к Положению по учетной политике для целей бухгалтерского учета

<sup>4</sup> Сроки хранения документов приведены в Приложении № 1 настоящего Положения

Расходы, связанные со сдачей имущества в текущую аренду (субаренду) признаются расходами, связанными с производством и реализацией.

Расходы на содержание переданного по договору аренды имущества, включая амортизацию по этому имуществу, признаются расходами, связанными с производством и реализацией.

При невозможности подтвердить расходы на основании документов, оформленных в соответствии с законодательством РФ (или их отсутствии), Общество определяет произведенные расходы на основании:

- документов, оформленных в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, **и (или)**
- документов, косвенно подтверждающих произведенные расходы (в т.ч. таможенной декларации, приказа о командировке, проездных документов, отчета о выполненной работе в соответствии с договором).

### 3.2 ПОРЯДОК ПРИЗНАНИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

**Признание доходов осуществляется методом начисления:**

**Доходы признаются** в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.

Общество самостоятельно **распределяют** полученные **доходы**, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов, если:

- связь между доходами и расходами не может быть определена четко;
- доходы относятся к нескольким отчетным (налоговым) периодам.

По производствам с длительным (более одного налогового периода) технологическим циклом в случае, если условиями заключенных договоров **не предусмотрена поэтапная сдача работ (услуг)**, доход от реализации указанных работ (услуг) в отчетном (налоговом) периоде признается равномерно в течение периода получения дохода.

При получении Обществами имущества, работ или услуг **на безвозмездной основе**, датой получения дохода признается дата подписания акта-приема передачи имущества или акта-приема сдачи работ или услуг.

**При демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств** и получением материалов или иного имущества, которые можно впоследствии реализовать, датой получения доходов признается дата составления акта о ликвидации основных средств.

Датой получения доходов **от сдачи имущества в аренду (субаренду), лизинг** признается последний день отчетного месяца.

**При реализации товаров (работ, услуг) по договору комиссии (агентирования), где**

Общество выступает в роли комитента (принципала) - датой получения дохода признается дата реализации принадлежащего Обществу имущества, указанная в извещении комиссионера (агента) о реализации и (или) в отчете комиссионера (агента).

Доход в виде **положительной курсовой разницы по имуществу** (за исключением ценных бумаг номинированных в иностранной валюте) и обязательствам, стоимость которых выражена в иностранной валюте, признается на последний день текущего месяца.

**При реализации товаров (работ, услуг) по договору товарного кредита** сумма дохода от реализации включает в себя сумму процентов, начисленных за период от момента отгрузки до перехода права собственности на товары, и определяется на дату такой реализации (дату перехода права собственности).

***Суммы штрафов, пени или иных санкций за нарушение договорных обязательств***

учитываются в качестве внереализационных доходов. Датой признания таких доходов является:

- либо дата вступления в законную силу решения суда;
- либо дата добровольного признания санкций должником.

***Датой получения внереализационных доходов в виде процентов по договорам предоставления в пользование денежных средств*** (предоставленные Обществом кредиты, займы, иные долговые обязательства) является дата их начисления в соответствии с условиями заключенных договоров. Если договором, заключенным на срок более одного отчетного (налогового) периода, не предусматривается равномерное получение процентов, такие проценты признаются на ежемесячной основе. Доход определяется как доля предусмотренного условиями договора дохода, приходящегося на данный месяц.

***Доходы от реализации ценных бумаг или от иного выбытия ценных бумаг (в том числе от погашения)*** определяются на дату перехода права собственности.

***К доходам, которые признаются Обществом исключительно при непосредственном получении денежных средств:***

- дивиденды от долевого участия в деятельности других организаций;
- безвозмездно полученные денежные средства;
- суммы возврата ранее уплаченных некоммерческим организациям взносов, которые были включены в состав расходов.

***Доходы, выраженные в иностранной валюте,*** пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Банком России на дату признания соответствующего дохода. Обязательства и требования, выраженные в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей Общество должно пересчитать в рубли по официальному курсу, установленному Банком России, по одному из трех вариантов, который произойдет ранее остальных:

- на дату перехода права собственности по операциям с указанным имуществом;
- на дату прекращения или исполнения обязательств и требований;
- на последнее число отчетного или налогового периода.

**Признание расходов осуществляется методом начисления:**

**Расходы признаются** в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты. Общества **признают расходы** в том налоговом (отчетном) периоде, в котором эти расходы возникают **исходя из условий сделок**.

Критерии признания расходов для целей налогообложения прибыли:

- обоснованность - экономическая оправданность затрат, оценка которых выражена в денежной форме;
- документальное подтверждение, а именно - наличие документов:
  - о оформленных в соответствии с законодательством РФ,
  - о оформленных в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или)

о косвенно подтверждающих произведенные расходы (в том числе таможенная декларация, приказы о командировке, проездные документы, отчеты о выполненной работе в соответствии с договором).

- отнесение затрат к деятельности, направленной на получение дохода. При этом под деятельностью, направленной на получение дохода, подразумевается не фактическое получение доходов в конкретном налоговом (отчетном) периоде, а **направленность таких расходов на получение дохода**<sup>5</sup>.

Таким образом, расходы, **осуществляемые в рамках предпринимательской деятельности и направленные на получение дохода**, при наличии соответствующего документального подтверждения являются обоснованными.

Расходы, не удовлетворяющие указанным критериям, для целей налогообложения не учитываются.

### **Особенности признания расходов**

*Для материальных расходов* датой их осуществления признается либо дата передачи в производство сырья и материалов, либо дата подписания акта приемки-передачи работ или услуг производственного характера.

*Амортизация* основных средств и нематериальных активов признается ежемесячно исходя из сумм, рассчитанных в порядке, установленном ст.258, 259 и 322 НК РФ.

*Расходы на оплату труда* признаются ежемесячно исходя из сумм, начисленных работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующих начислений и надбавок, компенсационных начислений, связанных с режимом работы или условиями труда, премий и единовременных поощрительных начислений, и иных выплат, предусмотренных нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами (ст.255 НК РФ).

*Расходы на ремонт основных средств* признаются в качестве расхода в том отчетном периоде, в котором они имели место, вне зависимости от срока их реальной оплаты (при отсутствии резерва предстоящих расходов на ремонт основных средств).

*Расходы по обязательному и добровольному страхованию<sup>6</sup>, а также по негосударственному пенсионному обеспечению* признаются в качестве расхода в том отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора были перечислены денежные средства (выданы из кассы) на оплату страховых (пенсионных) взносов.

Если по условиям договора страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) предусмотрена уплата страхового (пенсионного) взноса разовым платежом, то по договорам, заключенным на срок более одного отчетного периода, расходы признаются равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде. Если по условиям договора страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) предусмотрена уплата страховой премии (пенсионного взноса) в рассрочку, то по договорам, заключенным на срок более одного отчетного периода, расходы по каждому платежу признаются равномерно в течение срока, соответствующего периоду уплаты взносов (году, полугодию, кварталу, месяцу), пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде.

*Расходы на выплату подъемных и компенсаций за использование личного транспорта* признаются в расходах по моменту перечисления денег из кассы или с расчетного счета.

*Расходы на командировки, содержание служебного транспорта, представительские расходы* признаются на дату утверждения авансового отчета.

*Расходы в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей* признаются на дату начисления.



*Расходы в виде сумм отчислений в резервы* признаются на дату начисления соответствующих резервов, принимаемых и создаваемых в соответствии с требованиями НК РФ.

*Расходы по оплате услуг, оказываемых сторонними организациями* (в том числе по юридическим, информационным, консультационным, аудиторским услугам) признаются на дату предъявления документов, служащих основанием для произведения расчетов.

Порядок признания расходов по сделкам, из условий которых невозможно определить период признания расходов (на приобретение прав использования программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем, разрешений и лицензий, сертификатов, по оказанию маркетинговых услуг и иные видов расходов аналогичного характера, которые могут относиться к расходам, связанным с производством и реализацией), устанавливается Обществом самостоятельно в увязке с экономической обоснованностью данных расходов и удельным весом их в структуре соответствующей группы расходов. Расходы учитываются Обществом равномерно в течение установленного срока.

<sup>5</sup> Определение КС от 04.06.2007 № 320-ОП, Определение КС от 04.06.2007 № 366-О-П

<sup>6</sup> В том числе относится к обязательному и добровольному страхованию имущества

*Дата расхода в виде стоимости приобретения ценных бумаг (долей или паев)* признается на дату реализации этих ценных бумаг (долей или паев).

*Расходы по приобретению переданного в лизинг имущества* признаются в тех отчетных или налоговых периодах, в которых в соответствии с условиями договора предусмотрены лизинговые платежи. При этом указанные расходы учитываются в сумме, пропорциональной сумме лизинговых платежей.

*Расход в виде отрицательной курсовой разницы по имуществу* (за исключением ценных бумаг номинированных в иностранной валюте) и обязательствам, стоимость которых выражена в иностранной валюте, признается на последний день текущего месяца.

*Датой признания расхода от продажи или покупки иностранной валюты* должна признаваться дата перехода права собственности на нее.

*Расходы в виде процентов* признаются либо на конец отчетного (налогового) периода, либо на дату погашения долгового обязательства в зависимости, оттого, какое событие произошло раньше.

*Расходы на оплату услуг банков, включая услуги, связанные с покупкой валюты для оплаты договоров по поставке сырья, материалов, оборудования, учитываются в составе внереализационных расходов и не относятся на удорожание стоимости приобретенного актива.*

*Расходы, выраженные в иностранной валюте, для целей налогообложения* пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Банком России на дату признания соответствующего расхода. Обязательства и требования, выраженные в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Банком России, по одному из трех вариантов, который произойдет ранее остальных:

- на дату перехода права собственности по операциям с указанным имуществом;
- на дату прекращения или исполнения обязательств и требований;
- на последнее число отчетного или налогового периода.

### 3.3.ПРЯМЫЕ И КОСВЕННЫЕ РАСХОДЫ. РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ПРЯМЫХ И КОСВЕННЫХ РАСХОДОВ. ОЦЕНКА ОСТАТКОВ НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА, ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ НА СКЛАДЕ, ТОВАРОВ ОТГРУЖЕННЫХ

Расходы, сформированные в бухгалтерском учете при применении норм и правил, установленных в Учетной политике по бухгалтерскому учету, распределяются на прямые и косвенные.

В состав прямых расходов включаются:

1. Расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства продукции (работ, услуг).
2. Суммы единого социального налога и расходы на обязательное пенсионное страхование, идущие на финансирование страховой и накопительной части трудовой пенсии, начисленные на суммы расходов на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства.

Прямые расходы по оказанным в отчетном (налоговом) периоде услугам в полном объеме относятся на уменьшение доходов от реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.

К косвенным расходам относятся все иные виды расходов, за исключением внереализационных расходов.

Косвенные расходы, связанные с производством и реализацией и осуществленные в течение отчетного (налогового) периода, относятся в полном объеме на расходы отчетного (налогового) периода.

Аналогичным образом Общество учитывает для целей налогообложения и внереализационные расходы.

#### ТОРГОВАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

К прямым расходам относятся:

- покупная стоимость товаров, реализованных в данном отчетном (налоговом) периоде.
- суммы расходов на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада, если эти расходы не включены в цену приобретения этих товаров.

Все остальные расходы, за исключением внереализационных, признаются косвенными расходами и уменьшают доходы от реализации текущего месяца.

**Покупная стоимость товара** состоит из:

- стоимости товаров по цене, установленной договором (без учета сумм налогов, подлежащих вычету либо включаемых в расходы в соответствии с НК РФ);
- транспортно-заготовительных затрат;
- иных фактических затрат по доставке и доведению его до состояния пригодного к использованию (комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, и другие затраты), за исключением внереализационных расходов.

Если транспортные расходы включены в стоимость приобретения по условию договора, то они учитываются в покупной стоимости, независимо от того выделены ли они отдельной строкой в первичных и расчетных документах или нет.

Для целей налогообложения прибыли прямые расходы на конец месяца распределяются на реализованные товары и отгруженные, но не реализованные товары. Стоимость приобретения товаров, отгруженных, но не

реализованных на конец месяца, не включается в состав расходов, связанных с производством и реализацией, до момента их реализации.

Расходы текущего месяца на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада распределяются на остаток нереализованных товаров и учитываются на конец месяца в сальдо счета 44 «Расходы на продажу».

Транспортные расходы, относящиеся к остаткам нереализованных товаров, определяются по среднему проценту за текущий месяц, с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

- 1) Определяется сумма транспортных расходов, приходящихся на остаток нереализованных товаров на начало месяца и осуществленных в текущем месяце.
- 2) Определяется стоимость товаров, реализованных в текущем месяце, и стоимость приобретения остатка нереализованных товаров на конец месяца.
- 3) Рассчитывается средний процент отношением суммы транспортных расходов (пункт 1) к стоимости товаров (пункт 2).
- 4) Определяется сумма транспортных расходов, относящаяся к остатку нереализованных товаров, как произведение среднего процента и стоимости остатка товаров на конец месяца.

#### 3.4 АМОРТИЗИРУЕМОЕ ИМУЩЕСТВО

**Амортизируемым имуществом** Общества признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, удовлетворяющие следующим условиям:

- объекты находятся на праве собственности или получены по договору лизинга и учитываются на балансе лизингополучателя;
- используются для извлечения дохода или для целей управления;
- срок полезного использования объекта составляет более 12 месяцев;
- первоначальная стоимость объекта более 20 000 рублей;
- стоимость объектов погашается путем начисления амортизации.

**Амортизируемым имуществом** у арендатора также признаются **капитальные вложения** в

полученные в аренду объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных арендатором с согласия арендодателя и возмещаемых им. При этом амортизируются только те неотделимые улучшения в арендованное имущество, которые носят капитальный характер.

**Амортизируемым имуществом** признаются капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных организацией-ссудополучателем с согласия организации-ссудодателя и возмещаемых им.

Спецодежда стоимостью свыше 20 000 руб. и со сроком службы более 12 месяцев включается в состав амортизируемого имущества.

#### ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА

Не подлежат амортизации:

- земля и объекты природопользования;
- имущество, приобретенное (созданное) с использованием бюджетных средств целевого финансирования;
- объекты внешнего благоустройства (объекты лесного хозяйства, объекты дорожного хозяйства, сооружение которых осуществлялось с привлечением источников бюджетного или иного аналогичного целевого финансирования, специализированные сооружения судоходной обстановки) и другие аналогичные объекты;
- приобретенные издания (книги, брошюры и иные подобные объекты), произведения искусства. Стоимость приобретенных изданий и иных подобных объектов включается в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в полной сумме в момент их приобретения.
- имущество, полученное в рамках целевого финансирования;
- имущество, безвозмездно полученное в соответствии с законодательными актами РФ или с международными договорами РФ;

Основные средства **не являются амортизируемым имуществом**, если:

- переданы (получены) по договорам в безвозмездное пользование;
- переведены по решению руководства на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев<sup>7</sup>;
- находятся по решению руководства на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев.

### Порядок формирования первоначальной стоимости объекта основных средств

Первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов:

- на приобретение,
- на сооружение, изготовление, доставку,
- на доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования,
- за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ.

В частности в первоначальную стоимость имущества включаются: регистрационные сборы, ввозные таможенные пошлины, патентные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) актива.

В первоначальную стоимость амортизируемого имущества **не включаются** расходы, для которых БЖ РФ установлен специальный порядок их признания и учета. В частности к таким расходам относятся:

- проценты по кредитам, полученные для целей приобретения (внереализационные расходы);
- суммы, уплачиваемые за консультационные или информационные услуги (прочие расходы, связанные с производством и реализацией);
- курсовые разницы (внереализационные доходы (расходы));
- расходы по страхованию имущества (прочие расходы, связанные с производством и реализацией);
- невозмещаемые налоги и сборы, уплачиваемые в связи с приобретением актива (прочие расходы, связанные с производством и реализацией);
- расходы на регистрацию прав на объект недвижимости - платежи за регистрацию (перерегистрацию) прав на недвижимое имущество, 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 (прочие расходы, связанные с производством и реализацией).

<sup>7</sup> При «расконсервации» объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента его консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации.

<sup>8</sup> В случае создания объекта основных средств собственными силами первоначальная стоимость таких объектов определяется как стоимость готовой продукции.

- иные расходы.

**Первоначальная стоимость** основных средств, полученных безвозмездно, устанавливается исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений ст.40 НК РФ, но не ниже остаточной стоимости объекта у передающей стороны.<sup>9</sup> Информация о рыночных ценах подтверждается Обществом документально или путем проведения независимой оценки.

Стоимость имущества, выявленного в результате инвентаризации, учитывается в составе внереализационных доходов<sup>10</sup> и не включается в состав амортизируемого имущества.

**Датой принятия** приобретенных объектов основных средств к учету в целях налогообложения является:

- в случае если переход права собственности **не требует государственной регистрации** - дата ввода в эксплуатацию;
- в случае если переход права собственности **требует государственной регистрации** - дата документально подтвержденной подачи документов на регистрацию (перерегистрацию) указанных прав.

Общество не реализует право на применение амортизационной премии.

Основные средства, предполагаемые к использованию для извлечения дохода или управления, но находящиеся на складе, **переводятся** в состав **амортизируемого имущества** с момента их фактической эксплуатации.

Срок полезного использования объекта основного средства устанавливается на дату ввода в эксплуатацию данного объекта решением комиссии и утверждается приказом руководителя Общества.

При выборе срока полезного использования комиссия исходит из следующего:

- для основных средств, указанных в амортизационных группах<sup>11</sup>, - срок устанавливается исходя из минимального предела, указанного для каждой конкретной амортизационной группы, увеличенного на один месяц;
- для основных средств, не указанных в амортизационных группах, - срок определяется в соответствии с техническими условиями (технической документацией) объекта.

При приобретении объектов основных средств, **бывших в употреблении**, срок их полезного использования определяется:

- исходя из установленного предыдущим собственником срока полезного использования, уменьшенного на количество месяцев эксплуатации данного объекта предыдущими собственниками.

<sup>9</sup> п.1 ст.257 НК РФ и п.8 ст.250 НК РФ

<sup>10</sup> п.20 ст.250 НК РФ

Группы амортизационных отчислений утверждены Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы». Сроки полезного использования установлены для каждой группы в ст.258 НК РФ. По основным средствам, введенным в эксплуатацию после 01.01.2007 года, применяется Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» с учетом внесенных изменений в Классификацию Постановлением Правительства РФ от 18.11.2006 г. № 697.

Приобретенные объекты основных средств, бывшие в употреблении, включаются в состав той амортизационной группы, в которую они были включены у предыдущего собственника.

В случае, если предыдущий собственник допустил ошибку и включил основное средство в амортизационную группу, которая не соответствует правилам указанным в Постановлении Правительства РФ от 01.01.2002 №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», новый собственник должен исправить ошибку и включить основное средство в группу соответствующую Классификации.

В случае если определить срок полезного использования указанным выше способом невозможно (например, срок фактического использования предыдущими собственниками выше или равен максимальному сроку полезного использования, установленного по объектам данной классификации амортизационной группы), то комиссия самостоятельно определяет срок полезного использования указанного основного средства с учетом требований техники безопасности и других факторов.

При получении объектов основных средств **в виде вклада в уставной капитал или в порядке правопреемства при реорганизации** юридических лиц срок их полезного использования определяется:

- исходя из установленного предыдущим собственником срока полезного использования, уменьшенного на количество месяцев эксплуатации данного объекта предыдущими собственниками.

**Капитальные вложения** в основные средства в форме неотделимых улучшений, **произведенные арендатором** с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором **в течение срока действия договора аренды**

исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств в соответствии с Классификацией основных средств, утверждаемой Правительством РФ.

При передаче арендованного имущества арендодателю по окончании срока действия договора аренды у арендодателя не возникает дохода в виде остаточной стоимости неотделимых улучшений (п.32 ст.251 НК РФ). Убыток от безвозмездной передачи имущества (неотделимых улучшений) в целях налогообложения арендатором не признается (п.16ст.270НКРФ).

**Капитальные вложения, произведенные ссудополучателем с согласия ссудодателя**, стоимость которых не возмещается ссудодателем, амортизируются ссудополучателем **в течение срока действия договора безвозмездного пользования** исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для полученных объектов основных средств в соответствии с классификацией основных средств, утверждаемой Правительством РФ.

**Первоначальная стоимость** основных средств **изменяется** в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации и по иным аналогичным основаниям.

При проведении **переоценки** стоимости объектов основных средств на рыночную стоимость положительная (отрицательная) сумма такой переоценки не признается доходом (расходом), учитываемым для целей налогообложения, и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации, учитываемой для целей налогообложения.

Если основное средство было реконструировано, модернизировано или технически усовершенствовано, и это привело к увеличению срока полезного использования, то на дату ввода данного объекта в эксплуатацию **может быть увеличен срок его полезного использования** в пределах срока, установленного для амортизационной группы, в которую ранее был включен данный объект.

#### МЕТОД НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ПО ОБЪЕКТАМ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Начисление амортизации по объектам основных средств производится **линейным методом с учетом следующих положений:**

- амортизация начисляется отдельно по каждому объекту основных средств;
- начисление амортизации по объекту основного средства начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию;
- начисление амортизации со стоимости капитальных вложений в объекты арендованных основных средств, начинается у **арендодателя** с 1-ого числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию, у арендатора - с 1-ого числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию;

начисление амортизации со стоимости капитальных вложений в объекты полученных по договору безвозмездного пользования основных средств, начинается у ссудодателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию, у ссудополучателя - с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

- по основным средствам, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством РФ, амортизация начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были поданы документы на регистрации;

Амортизация начисляется с первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств.

Стоимость спецодежды погашается путем начисления амортизации в установленном выше порядке.

Начисление амортизации прекращается:

- с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта либо когда объект выбыл из состава амортизируемого имущества по любым основаниям;
- с 1-го числа месяца, следующего за месяцем исключения объекта из состава амортизируемого имущества (применяется в отношении объектов, указанных в п.3 ст.256 НК РФ).

#### ПРИМЕНЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ КОЭФФИЦИЕНТОВ ПО ОБЪЕКТАМ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Общества **применяют повышающие коэффициенты** к основной норме амортизации:

- **равный 3-м** - в отношении основных средств, являющихся предметом договора финансовой аренды (лизинга) и учитывающихся в соответствии с указанным договором на балансе Общества. Данный коэффициент не применяется к объектам, относящимся к 1 - 3 амортизационным группам;
- **равный 3-м** - в отношении основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности;

**равный 2-м** - в отношении основных средств используемых круглосуточно (в условиях повышенной сменности). Перечень документов, подтверждающих работу основных средств в многосменном режиме:

- о приказ руководителя организации о работе в многосменном режиме (с указанием периода времени);
- о распорядительный документ руководителя организации о применении специального коэффициента в отношении конкретных основных средств (перечень основных средств с



указанием их инвентарных номеров, кодов по Классификации основных средств, дат ввода в эксплуатацию, сроков полезного использования);

- о ежемесячно составляемый документ, обосновывающий перечень объектов, учитываемых в течение данного месяца в составе работающих в условиях повышенной сменности;
  - о табель учета рабочего времени сотрудников, занятых на эксплуатации основных средств, работающих в условиях повышенной сменности;
  - о иные документы, подтверждающие использование основных средств с применением многосменного режима работы;
- **равный 2-м**, - в отношении основных средств, эксплуатируемых в условиях агрессивной среды.

Перечень документов, подтверждающих работу основных средств в условиях агрессивной среды:

- распорядительный документ руководителя Общества о применении специального коэффициента в отношении конкретных основных средств (перечень основных средств с указанием их инвентарных номеров, кодов по Классификации основных средств, дат ввода в эксплуатацию, сроков полезного использования);
- ежемесячно составляемый документ, обосновывающий перечень объектов, учитываемых в течение данного месяца в составе работающих в условиях агрессивной среды.

Если основное средство работает и в условиях агрессивной среды, и в условиях повышенной сменности, то общий коэффициент по условиям работы не может быть выше 2.

#### РАСХОДЫ НА РЕМОНТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

В Обществе не создается резерв под предстоящие ремонты основных средств. В этой связи расходы на текущий и капитальный ремонт собственных и арендованных основных средств в сумме фактически произведенных затрат включаются в состав **прочих расходов, связанных с производством и реализацией, единовременно на дату их осуществления.**

Если Общество осуществляют текущий и капитальный ремонт арендуемого основного средства, то понесенные расходы принимаются для целей налогообложения в случае, если договором аренды не предусмотрено возмещение Обществу данных расходов .

Расходы на капитальный ремонт арендованного основного средства принимаются для целей исчисления налога на прибыль, если договором аренды обязанность проведения капитального ремонта возложена на арендатора.

#### НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ

**Нематериальными активами** признаются приобретенные и (или) созданные Обществами результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).

**К нематериальным активам относятся** исключительные права и (или) исключительные права на использование следующих объектов:

- на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- программы для ЭВМ, базы данных;

- топологии интегральных микросхем;
- товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование;
- владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта.

#### **К нематериальным активам не относятся:**

- не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду;
- объекты, приобретаемые для целей перепродажи;
- «деловая репутация»;
- организационные расходы<sup>13</sup>.

Нематериальные активы относятся к амортизируемому имуществу за исключением:

- расходов на приобретение исключительных прав на программы для ЭВМ стоимостью менее 20 000 рублей<sup>14</sup>. Данные расходы учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Не подлежат амортизации приобретенные права на результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности:

- если по договору на приобретение указанных прав оплата должна производиться периодическими платежами в течение срока действия указанного договора. Данные платежи учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией<sup>5</sup>.

**Датой принятия** приобретенных объектов нематериальных активов к учету в целях налогообложения является:

- в случае если переход права собственности **не требует государственной регистрации -дата составления акта** приемки-передачи нематериального актива.
- в случае если переход права собственности **требует государственной регистрации -дата надлежаще оформленных документов**, подтверждающих существование самого актива и наличие исключительного права на него у Общества.

Срок полезного использования нематериального актива устанавливается исходя из срока действия: патента, свидетельства и (или) из других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством РФ или применимым законодательством иностранного государства; а также исходя из полезного срока использования, обусловленного соответствующими договорами.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования на основании документов, нормы амортизации устанавливаются в расчете на 10 лет (но не более срока деятельности Общества)<sup>16</sup>.

В случае если срок действия патента, свидетельства или иного документа, подтверждающего исключительное право Общества (или его правопреемника) и (или) его исключительное право на использование нематериального актива, был продлен, то:

- первоначально установленный срок полезного использования по данному объекту не пересматривается;
- в течение оставшегося (вновь установленного) срока использования данного объекта амортизация не начисляется.

#### МЕТОД НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ПО НЕМАТЕРИАЛЬНЫМ АКТИВАМ

<sup>12</sup> Данное положение относится как амортизируемому, так и не к амортизируемому объекту основных средств.

<sup>13</sup> Первоначально понесенные организационные расходы на создание предприятия не относятся к расходам для целей налогообложения, т.к. являются расходами учредителей. Последующие организационные расходы для целей налогообложения относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Начисление амортизации по нематериальным активам производится **линейным** методом.

Начисление амортизации по амортизируемым объектам нематериального актива начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

### 3.5 МАТЕРИАЛЬНЫЕ РАСХОДЫ

#### Материально-производственные запасы

Стоимость МПЗ определяется как сумма следующих расходов:

- цена приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК РФ);
- комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям;
- ввозные таможенные пошлины и сборы;
- расходы на транспортировку;
- иные затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Стоимость МПЗ включается в состав материальных расходов.

При отпуске МПЗ в производство и ином выбытии их **оценка** производится **по средней стоимости (по методике, определенной в бухгалтерском учете)**.

При реализации и ином выбытии покупных товаров их оценка производится **по средней стоимости (по методике, определенной в бухгалтерском учете)**.

**Расходы** в виде **скидки** (премии), выплаченной (предоставленной) продавцом покупателю вследствие выполнения определенных условий договора, в частности объема покупок включаются в состав **внебюджетных расходов** <sup>7</sup> в том отчетном (налоговом) периоде, в котором была предоставлена скидка (премия).

**Скидки** в виде **снижения цены** единицы ценностей, предусмотренные договором (в случае возникновения обстоятельств, с которыми условия заключения договора связывают возникновение скидок), влекут за собой внесение изменений в первичные документы по передаче ценностей и данные налогового учета, в т.ч. в

налоговую декларацию по налогу на прибыль, заполняемую в отношении того периода, в котором произошла реализация.

Выбытие материально-производственных запасов как результат истечения сроков хранения, морального устаревания и иных случаев утраты потребительских свойств, а также их безвозмездная передача не принимаются для целей налогообложения.

Спецодежда

<sup>5</sup> пп.37 пЛ ст.264 НК РФ

<sup>16</sup> Но не более срока деятельности предприятия.

*Специальной одеждой (далее - спецодежда)* считаются средства индивидуальной защиты работников, приобретаемые работодателем за свой счет, и выдаваемые бесплатно работнику в соответствии с нормами, утвержденными в порядке, установленном Правительством РФ, на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением.

В состав специальной одежды входит: специальная одежда<sup>19</sup>, специальная обувь<sup>20</sup> и другие средства индивидуальной защиты (изолирующие костюмы, средства защиты органов дыхания, средства защиты рук, средства защиты головы, средства защиты лица, средства защиты органа слуха, средства защиты глаз, предохранительные приспособления).

Порядок нормирования спецодежды установлен следующими документами:

- > Постановлением Минтруда от 30.12.1997 № 69 «Об утверждении типовых норм бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты работникам сквозных профессий и должностей всех отраслей экономики» (далее - Типовые нормы);
- > Типовыми отраслевыми нормами бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты (далее - Типовые отраслевые нормы)<sup>21</sup>. При этом Типовыми отраслевыми нормами установлены виды необходимой спецодежды и сроки ее использования для конкретных категорий (специальностей, профессий) работников, независимо от того, к какой отрасли экономики относятся производства, цехи, участки и виды работ.

*Форменная одежда* - это одежда, которая свидетельствует о принадлежности работника к организации.

Законодательством РФ не предусмотрена обязательная выдача форменной одежды, в том числе одежды для сотрудников охранных предприятий и собственных служб безопасности организаций.

Выдача специальной и форменной одежды производится на основании приказа руководителя организации. Приказ должен содержать: перечень категорий работников, для которых предусмотрена выдача спецодежды или форменной одежды, характеристики самой одежды, нормы ее выдачи, порядок ее выдачи и возврата и т. д.

В Обществе выдача спецодежды и форменной одежды работнику и ее возврат работником на склад оформляется соответствующими записями в личной карточке работника.

<sup>17</sup> пп.19.1 п.1 ст.265 НК РФ

<sup>18</sup> Письмо Минфина РФ от 15.09.2005 № 03-03-04/1/190

<sup>19</sup> Костюмы, пальто, плащи, полубухи, платья, кофты, юбки, куртки, брюки и прочие.

<sup>20</sup> Ботинки, сапоги, сандалии, валенки и т.п.

Порядок учета расходов на приобретение спецодежды и (или) форменной одежды для целей налогообложения зависит от обоснованности и документального подтверждения затрат.

Спецодежда может быть выдана:

- 1) *в пределах норм выдачи работникам, профессии и должности которых предусмотрены в Типовых нормах или Типовых отраслевых нормах.*

Приобретенная спецодежда первоначальной стоимостью более 20 000 рублей и сроком полезного списания более 12 месяцев признается амортизируемым имуществом и списывается на затраты Общества посредством начисления амортизации. При этом срок полезного использования спецодежды устанавливается на основании предусмотренных в типовых отраслевых нормах бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты.

Спецодежда, не признанная амортизируемым имуществом, учитывается в составе материальных расходов<sup>25</sup>. Затраты на ее приобретение подлежат единовременному списанию в момент ее выдачи работникам.

<sup>21</sup> Постановление Минтруда РФ от 25.12.1997г. №66.

<sup>22</sup> Выданная спецодежда является собственностью организации (если она не передана в личное пользование работника) и подлежит возврату на склад по окончании срока носки, при увольнении работника, при его переводе на другой участок работы, где выданная спецодежда не требуется.

<sup>23</sup> Формальной карточки учета выдачи средств индивидуальной защиты утверждена Постановлением Минтруда РФ от 18.12.1998 №51.

<sup>24</sup> Если они не предусмотрены в соответствующих Типовых отраслевых нормах.

<sup>25</sup> пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ.

- 2) *сверх норм выдачи работникам, профессии и должности которых предусмотрены Типовыми нормами или Типовыми отраслевыми нормами, но в пределах норм, установленных коллективным или трудовым договором.*

В этом случае спецодежда выдается работнику в постоянное личное пользование, и затраты на ее приобретение учитываются в составе расходов на оплату труда.

Если спецодежда не выдается работнику в постоянное личное пользование, то данные расходы нельзя рассматривать как форму оплаты труда, и затраты на приобретение данной одежды не учитываются для целей налогообложения.

- 3) *работникам, но не предусмотрена ни законодательством РФ, ни коллективным или трудовым договором.*

В данном случае расходы на приобретение спецодежды не принимаются для целей налогообложения.

Форменная одежда может быть выдана работнику:

- 1) *в пределах норм выдачи, предусмотренных коллективным или трудовым договором.*

В этом случае форменная одежда выдается работнику в постоянное личное пользование, и затраты на ее приобретение учитываются в составе расходов на оплату труда<sup>27</sup>.

Если форменная одежда не выдается работнику в постоянное личное пользование, то данные расходы нельзя рассматривать как расходы на оплату труда, и затраты на приобретение данной одежды не учитываются для целей налогообложения.

- 2) *сверх норм выдачи, как предусмотренных, так и не предусмотренных коллективным или трудовым договором.*

В данном случае расходы на приобретение форменной одежды не принимаются для целей налогообложения.

Расходы по хранению, чистке, стирке, ремонту, дезинфекции и обезвреживанию спецодежды признаются прочими расходами в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены <sup>9</sup>.

#### ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА НЕКОТОРЫХ ОПЕРАЦИЙ С МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫМИ ЗАПАСАМИ

В состав внереализационных доходов включаются:

- стоимость материалов или иного имущества, полученных при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств, - на дату составления акта ликвидации амортизируемого имущества, оформленного в соответствии с требованиями бухгалтерского учета.

Стоимость указанного имущества определяется исходя из рыночных цен.

п.25 ст.255 НК РФ

"п.5 ст. 255 НК РФ

<sup>28</sup> Только в части затрат на содержание спецодежды, выданной в пределах норм, установленных законодательством РФ.

<sup>29</sup> п.1 ст. 260, п. 2 ст. 318 НК РФ.

- стоимость излишков МПЗ и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации, - на дату составления акта инвентаризации, оформленного в соответствии с требованиями бухгалтерского учета.

При этом в состав материальных расходов включаются:

- стоимость материалов или иного имущества, полученных при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств, умноженная на действующую ставку по налогу на прибыль (рыночная стоимость МПЗ \* налоговая ставка %)
- стоимость излишков МПЗ и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации, умноженная на действующую ставку по налогу на прибыль (рыночная стоимость МПЗ \* налоговая ставка %).

Разница между рыночной стоимостью указанного имущества, включенной во внереализационный доход, и суммами, включаемыми в состав материальных расходов, не учитывается для целей налогообложения прибыли.

При продаже материалов или иного имущества, полученных при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств; а также излишков МПЗ и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации, в состав внереализационных расходов включается рыночная стоимость МПЗ, сложившаяся в момент принятия таких МПЗ к учету.

### 3.6 ПОРЯДОК УЧЕТА НОРМИРУЕМЫХ РАСХОДОВ

Расходы, которые для целей исчисления налога на прибыль подлежат нормированию в соответствии с действующим законодательством, учитываются следующим образом:

- суммы расходов в пределах норм, установленных действующим законодательством РФ, принимаются для целей исчисления налога на прибыль;
- суммы расходов, превышающие нормы, установленные действующим законодательством РФ, не принимаются для целей исчисления налога на прибыль.

В частности, к нормируемым расходам относятся:

- расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
- сумма выплаченных подъемных;
- расходы по оплате стоимости проезда и стоимости провоза багажа работникам филиалов Общества, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, и членам его семьи;
- потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов;
- технологические потери;
- представительские расходы;
- расходы на рекламу;
- плата за выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду ;
- расходы по добровольному страхованию работников и негосударственному пенсионному обеспечению;
- плата государственному и (или) частному нотариусу за нотариальное оформление<sup>31</sup>.

- проценты по долговым обязательствам.

#### КОМПЕНСАЦИЯ ЗА ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ДЛЯ СЛУЖЕБНЫХ ПОЕЗДОК ЛИЧНЫХ ЛЕГКОВЫХ АВТОМОБИЛЕЙ

Расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей в пределах норм, установленных Правительством РФ, относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Установлены следующие нормы на выплату компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей в течение месяца:

- > легковые автомобили с рабочим объемом двигателя до 2000 куб. см включительно - 1200 рублей;
- > свыше 2000 куб. см - 1500 рублей.

Общества должны утвердить применение данной компенсации внутренним распорядительным документом - приказом руководителя Общества.

Указанные расходы Общество принимает для целей налогообложения при наличии следующих документов:

- 1) отдельное письменное соглашение или указание в трудовом договоре, устанавливающее размер компенсации;
- 2) приказ руководителя;
- 3) копия паспорта транспортного средства, заверенная нотариально;
- 4) доверенность собственника автомобиля (если работник использует транспорт по доверенности);
- 5) должностные инструкции сотрудников, из которых понятно, что их работа связана с постоянными служебными разъездами.

#### ПОДЪЕМНЫЕ

Суммы выплаченных подъемных в пределах норм, установленных Правительством РФ<sup>33</sup>, относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Нормативы по видам загрязняющих веществ установлены в Постановлении Правительства РФ от 12.06.2003 №344 «О нормативах платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, размещение отходов производства и потребления»

<sup>31</sup> Ст.22.1 «Размеры нотариального тарифа» (введена Федеральным законом от 02.11.2004 №127-ФЗ) «Основы законодательства РФ о нотариате», введенные Постановлением ВС РФ от 11.02.1993г. №4462-1

<sup>32</sup> Постановление Правительства РФ от 08.02.2002 № 92 «Об установлении норм расходов организаций на выплату компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией»



## ПОТЕРИ ОТ НЕДОСТАЧИ И (ИЛИ) ПОРЧИ ПРИ ХРАНЕНИИ И ТРАНСПОРТИРОВКЕ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Порядок утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей устанавливается Правительством РФ<sup>34</sup>. Если для конкретных видов товарно-материальных ценностей нормы естественной убыли не утверждены в порядке, предусмотренном Правительством РФ, то вся сумма недостач и потерь по таким товарно-материальным ценностям классифицируется как «расходы сверх норм естественной убыли».

### ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЕ ПОТЕРИ

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

Технологические потери признаются расходом в составе материальных расходов в пределах норм, утвержденных внутренними распорядительными документами Обществ. **Нормативы технологических потерь** разрабатываются соответствующими техническими службами (отделами) Обществ или привлеченными (сторонними) уполномоченными (аттестованными) организациями и утверждаются в виде технологических карт, смет технологического процесса либо иными аналогичными внутренними документами, не имеющими унифицированной формы.

Если Общество **не составляет** технологическую карту или иной аналогичный документ, подтверждением расходов в виде технологических потерь при производстве и (или) транспортировке являются отраслевые нормативные акты, расчеты и исследования технологических служб организации либо иные лимиты, регламентирующие ход технологического процесса.

Потери Общества, оказывающего услуги газо-, тепло-, электро-, водоснабжения и водоотведения помимо технологических потерь при производстве и(или) транспортировке включают также **коммерческие потери**, обусловленные погрешностями системы учета, нарушением правил технической эксплуатации, хищениями и т.п. факторами.

**Коммерческие потери** определяются по остаточному принципу, т.е. как разница между общими потерями и аварийными потерями (за исключением тех случаев, когда авария вызвана нарушением правил технической эксплуатации), технологическими потерями, утвержденными Обществом в вышеуказанном порядке.

Решение о включении в состав расходов для целей налогообложения по каждому факту коммерческих (сверхнормативных) потерь Общество принимает самостоятельно, на

Постановление Правительства РФ от 02.04.2003 г. № 187 «О размерах возмещения организациями, финансируемыми за счет средств федерального бюджета, расходов работникам в связи с их переездом на работу в другую местность»

<sup>34</sup> Нормы естественной убыли утверждены следующими нормативными актами:

Постановление от 12.11.2002 № 814 «О порядке утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей»;

Приказ Министерства промышленности, науки и техники РФ от 31.01.2004 г. №22 «Об утверждении норм естественной убыли при хранении химической продукции»

<sup>35</sup> Письмо Минфина РФ от 01.11.2005г. №03-03-04/1/328 «О вопросе необходимости разработки налогоплательщиком технологических карт, обосновывающих технологические потери при производстве и (или) транспортировке в целях налогообложения прибыли»

основании акта служебного расследования или аналогичного внутреннего документа технических служб, руководствуясь ст. 252, 254 НК РФ.

#### ПРЕДСТАВИТЕЛЬСКИЕ РАСХОДЫ

Представительские расходы - это расходы по приему и обслуживанию представителей других организаций (включая иностранных), участвующих в переговорах с целью установления и (или) поддержания взаимовыгодного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета (правления) или другого аналогичного органа организации.

К представительским расходам относятся расходы, связанные с:

- проведением официального приема (завтрака, обеда или другого аналогичного мероприятия) представителей (участников);
- транспортным обеспечением представителей (участников);
- буфетным обслуживанием во время переговоров;
- оплатой услуг переводчиков, не состоящих в штате Общества;
- и иные.

К представительским расходам не относятся расходы на организацию развлечений и отдыха.

Произведенные представительские расходы должны быть подтверждены первичными документами и оформлены актом (в котором указываются время, цели представительского мероприятия, участники и т.п.).

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в размере, не превышающем 4 процента от расходов Общества на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период.

#### РАСХОДЫ НА РЕКЛАМУ

К расходам на рекламу, принимаемым в целях налогообложения прибыли в сумме фактически произведенных расходов в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией относятся:

- расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети;
- расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;
- расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Расходы на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы на иные виды рекламы, не упомянутые выше, осуществленные Обществом в течение отчетного (налогового) периода, признаются для целей исчисления налога на прибыль в размере, не превышающем 1% выручки от реализации.

#### ПЛАТА ЗА НЕГАТИВНОЕ ВОЗДЕЙСТВИЕ НА ОКРУЖАЮЩУЮ СРЕДУ

Платежи за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду, произведенные в пределах нормативов (в том числе в пределах установленных лимитов как временно установленных нормативов) относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией (материальные расходы) .

Нормативы платы за негативное воздействие на окружающую среду, установленные Правительством Российской Федерации **в 2003 году**, применяются в 2009 году **с коэффициентом 1,62; а нормативы, установленные в 2005 году, применяются в 2009 с коэффициентом 1,32** .

#### ДОБРОВОЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ РАБОТНИКОВ И НЕГОСУДАРСТВЕННОМУ ПЕНСИОННОМУ ОБЕСПЕЧЕНИЮ

Добровольное страхование работников и негосударственное пенсионное обеспечение для целей налогообложения прибыли включает:

- страхование жизни;
- пенсионное страхование (негосударственное пенсионное обеспечение);
- личное страхование, предусматривающее оплату страховщиками медицинских расходов;
- личное страхование исключительно на случай наступления смерти застрахованного работника и (или) причинения вреда здоровью.

Сумма расходов на добровольное страхование работников и негосударственное обеспечение включается для целей налогообложения прибыли в состав расходов, связанных с производством и реализацией (расходов на оплату труда).

Для целей налогообложения прибыли учитывается совокупная сумма **в размере, не превышающем 12 % от суммы расходов на оплату труда:**

- Взносов работодателей, уплачиваемых в соответствии с Федеральным законом «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений», и
- Платежей (взносов) работодателей, выплачиваемых по *договорам долгосрочного страхования жизни работников:*

36

Нормативы по видам загрязняющих веществ установлены в Постановлении Правительства РФ от 12.06.2003 № 344 «О нормативах платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, размещение отходов производства и потребления» " Федеральный закон от 24.11.2008 N 204-ФЗ.

о заключенным на срок не менее 5 лет с российскими страховыми организациями, имеющими лицензии на ведение соответствующего вида деятельности; и

о не предусматривающим в течение этих 5 лет страховые выплаты, в том числе в виде рент и (или) аннуитетов, за исключением страховых выплат в случаях смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица.

- Платежей (взносов) работодателей, выплачиваемых *по договорам негосударственного пенсионного обеспечения* при условии применения пенсионной схемы, предусматривающей учет пенсионных взносов на именных счетах участников негосударственных пенсионных фондов. Договорами должна предусматриваться выплата пенсий до исчерпания средств на именном счете участника, но в течение не менее пяти лет или пожизненно.
- Платежей (взносов) работодателей, выплачиваемых *по договорам добровольного пенсионного страхования*, при наступлении у участника и (или) застрахованного лица пенсионных оснований, предусмотренных законодательством РФ, дающих право на установление пенсии по государственному пенсионному обеспечению и (или) трудовой пенсии, и в течение периода действия пенсионных оснований. Договоры должны предусматривать выплату пенсий пожизненно.

Взносы *по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов* застрахованных работников, включаются в состав расходов в размере, не превышающем 6 процентов от суммы расходов на оплату труда, при условии, что договор заключен на срок не менее одного года.

Взносы *по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим выплаты исключительно в случаях смерти и (или) причинения вреда здоровью* застрахованного лица, включаются в состав расходов в размере, не превышающем 15 000 рублей в год, рассчитанном как отношение общей суммы взносов, уплачиваемых по указанным договорам, к количеству застрахованных работников.

При расчете предельных размеров платежей (взносов) в расходы на оплату труда не включаются сами суммы страховых платежей (взносов).

Налогооблагаемая база по прибыли корректируется:

- в случае если условия договора перестают соответствовать указанным выше требованиям в отношении отдельных или всех застрахованных работников (участников).
- в случае расторжения указанных договоров в отношении отдельных или всех застрахованных работников (участников).

ПЛАТА ГОСУДАРСТВЕННОМУ И (ИЛИ) ЧАСТНОМУ НОТАРИУСУ

Плата государственному и (или) частному нотариусу за оказание юридически значимого действия (нотариального оформления документов, удостоверение доверенностей на совершение сделок и т.д.) в пределах установленных тарифов<sup>38</sup>, относится к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

«Основы законодательства РФ о нотариате» утверждены Постановлением ВС РФ 11.02.1993 № 4462-1 (ред. от 26.04.2007)

### 3.6 ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА НЕКОТОРЫХ ВИДОВ РАСХОДОВ

#### РАСХОДЫ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ

Расходы на приобретение земельных участков из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, на которых находятся здания, строения, сооружения или которые приобретаются для целей капитального строительства объектов основных средств признаются расходами отчетного (налогового) периода равномерно в течение (указать количество, но не менее 5) лет;

Сумма государственной пошлины не включается в состав затрат на приобретение земельного участка, а принимается в составе затрат текущего периода.

Если земельный участок приобретается для целей строительства объектов, предназначенных для передачи в рамках договоров долевого строительства и (или) для продажи, то расходы на его приобретение учитываются в качестве прямых расходов, связанных с производством и реализацией строительной продукции.

#### РАСХОДЫ ПО ПРОФЕССИОНАЛЬНЫМ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫМ ПРОГРАММАМ, НА ПОДГОТОВКУ И ПЕРЕПОДГОТОВКУ КАДРОВ

Расходы на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку работников включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, если:

- 1) обучение и профессиональная подготовка (переподготовка) осуществляется на основании договора с российскими образовательными учреждениями, имеющими соответствующую лицензию, либо иностранными образовательными учреждениями, имеющими соответствующий статус;
- 2) обучение и профессиональную подготовку (переподготовку) проходят работники, заключившие с Обществом трудовой договор;
- 3) обучение и профессиональную подготовку (переподготовку) проходят физические лица, заключившие с Обществом договор, предусматривающий обязанность физического лица не позднее трех месяцев после окончания указанного обучения, профессиональной подготовки (переподготовки), оплаченных Обществом, заключить с ним трудовой договор и отработать не менее одного года.

При этом если трудовой договор между указанным физическим лицом и Обществом:

- был прекращен до истечения одного года с даты начала его действия, за исключением случаев прекращения трудового договора по обстоятельствам, не зависящим от воли сторон (ст. 83 ТК РФ), Общество включает во внереализационные доходы отчетного (налогового) периода, в котором прекратил действие данный трудовой договор, сумму платы за обучение, профессиональную подготовку или переподготовку соответствующего физического лица, которая ранее уменьшала сумму налогооблагаемой прибыли.

<sup>39</sup> государственная пошлина за регистрацию прав, ограничений (обременений) прав на недвижимое имущество (пп.20п.1 Ст.333.33 НКРФ)

- не был заключен по истечении трех месяцев после окончания обучения, профессиональной подготовки (переподготовки), оплаченных Обществом, указанные расходы включаются во внереализационные доходы отчетного (налогового) периода, в котором истек данный срок заключения трудового договора.

Документы, подтверждающие расходы на обучение, подлежат хранению в течение всего срока действия соответствующего договора обучения и одного года работы физического лица, обучение, профессиональная подготовка или переподготовка которого были оплачены Обществом, в соответствии с заключенным трудовым договором, но не менее четырех лет.

Не признаются расходами на обучение расходы, связанные с организацией развлечения, отдыха или лечения, с содержанием образовательных учреждений, а также с выполнением для них бесплатных работ или оказанием им бесплатных услуг.

#### РАСХОДЫ НА НАУЧНЫЕ ИССЛЕДОВАНИЯ И (ИЛИ) ОПЫТНО-КОНСТРУКТОРСКИЕ РАБОТЫ

Расходы на НИОКР признаются для целей налогообложения при выполнении следующих условий:

- исследования (разработки) или отдельные этапы работ завершены;
- подписан акт сдачи-приемки.

Комиссия, осуществляющая приемку работ, после получения результатов НИОКР, принимает решение:

- использовать в производстве как НИОКР;
- использовать в производстве и оформить исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности. Данные права признаются нематериальными активами, которые подлежат амортизации в соответствии с разделом 4.4 настоящего положения.
- не использовать в производстве, работы, не давшие положительного результата.

Заключение комиссии утверждается лицом, уполномоченным руководителем Общества.

Расходы на НИОКР включаются в состав расходов, связанных с производством и реализацией следующим образом:

- НИОКР, давшие положительный результат и используемые в процессе производства или при реализации товаров (работ, услуг) - включаются в состав прочих расходов в течение одного года с 1-го числа месяца следующего за месяцем завершения исследований или отдельных этапов исследований. Начало использования результатов НИОКР оформляется актом о внедрении.
- НИОКР, не давшие положительного результата, осуществленные в целях создания новых или совершенствования применяемых технологий, создания новых видов сырья или материалов - включаются в состав прочих расходов равномерно в течение одного года в размере фактически осуществленных расходов с 1-го числа месяца следующего за месяцем завершения исследований.

#### ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОШЛИНА

Главой 25.3 «Государственная пошлина» НК РФ предусматриваются две группы оснований для уплаты государственной пошлины:

- 1) при обращении за совершением юридически значимых действий, предусмотренных главой 25.3 «Государственная пошлина» НК РФ, и
- 2) когда Общество выступает ответчиком в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в его пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины в соответствии с настоящей главой.

Государственная пошлина, взимаемая при обращении за совершением юридически значимых действий, признается в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

При рассмотрении дел в судах государственная пошлина взимается в следующих случаях:

- Общество выступает истцом в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями;
- Общество выступает ответчиком в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в пользу Общества, и истец освобожден от уплаты государственной пошлины.

Государственная пошлина, взимаемая в случаях, когда Общество выступает истцом, учитывается в составе внереализационных расходов. При этом если решение суда принято в пользу Общества, обязанность по возмещению государственной пошлины, уплаченной Обществом как истцом, возлагается на ответчика. В данном случае такая государственная пошлина признается Обществом внереализационным доходом.

Государственная пошлина, взимаемая в случаях, когда Общество выступает ответчиком в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в его пользу, и истец освобожден от уплаты государственной пошлины, признается в составе внереализационных расходов Общества в качестве судебных расходов и арбитражных сборов.

#### ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ И ДОБРОВОЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ ИМУЩЕСТВА, В ТОМ ЧИСЛЕ СТРАХОВАНИЕ РИСКА «ГРАЖДАНСКАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»

Расходы на обязательное и добровольное страхование имущества, принимаемые в целях налогообложения, включают:

- > страховые взносы по всем видам обязательного страхования;
- > страховые взносы по видам добровольного страхования имущества, определенным ст.263НКРФ

По договорам имущественного страхования, в том числе может быть застрахован риск

**40**

гражданской ответственности . РАСХОДЫ НА

ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ

ст. 929 ГК РФ.

Страховые взносы по обязательному страхованию признаются для целей налогообложения, если имеется закон об обязательном страховании, в котором предусмотрены объекты, подлежащие обязательному страхованию, риски, от которых они должны быть застрахованы, минимальные размеры страховых сумм, а у страховой организации имеется лицензия на соответствующий обязательный вид страхования.

Расходы по обязательным видам страхования включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией продукции:

- по видам страхования, по которым страховые тарифы утверждены законодательством РФ и (или) требованиями международных конвенций - в пределах утвержденных тарифов;
- по видам страхования, по которым страховые тарифы не утверждены, - в размере фактически произведенных затрат.

Обязательное страхование риска «гражданская ответственность» предусмотрено в отношении *гражданской ответственности владельцев транспортных средств*<sup>41</sup>. При осуществлении обязательного страхования гражданской ответственности владельцев транспортных средств, Общество включает данные расходы в состав прочих расходов в пределах тарифов, установленных Законом 40-ФЗ.

#### РАСХОДЫ НА ДОБРОВОЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ

К расходам на добровольное страхование имущества, принимаемым для целей налогообложения, относятся страховые взносы по страхованию:

- добровольное страхование средств транспорта (водного, воздушного, наземного, трубопроводного), в том числе арендованного, расходы на содержание которого включаются в расходы, связанные с производством и реализацией;
- добровольное страхование грузов;
- добровольное страхование основных средств производственного назначения (в том числе арендованных), нематериальных активов, объектов незавершенного капитального строительства (в том числе арендованных);
- добровольное страхование рисков, связанных с выполнением строительно-монтажных работ;
- добровольное страхование товарно-материальных запасов;
- добровольное страхование урожая сельскохозяйственных культур и животных;
- добровольное страхование иного имущества, используемого налогоплательщиком при осуществлении деятельности, направленной на получение дохода;
- добровольное страхование ответственности за причинение вреда или ответственности по договору, если такое страхование является условием осуществления налогоплательщиком деятельности в соответствии с международными обязательствами РФ или общепринятыми международными требованиями;

Федеральный Закон «Об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств» от 25.04.2002 № 40-ФЗ



- другие виды добровольного имущественного страхования, если в соответствии с законодательством РФ такое страхование является условием осуществления Обществом своей деятельности.

В частности, к другим видам добровольного имущественного страхования относятся:

- о страхование гражданской ответственности за причинение вреда при эксплуатации опасного производственного объекта ;
- о страхование гражданской ответственности по обстоятельствам, возникающим вследствие причинения вреда жизни, здоровью физических лиц, имуществу Общества в результате аварии гидротехнического сооружения за причинение вреда при эксплуатации гидротехнических сооружений .

Расходы по добровольным видам страхования, перечисленным выше, включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат.

#### ПРОЦЕНТЫ ПО ДОЛГОВЫМ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМ

Для целей налогообложения прибыли под долговыми обязательствами понимаются:

- кредиты;
- товарные и коммерческие кредиты;
- займы;
- банковские вклады и счета;
- заемные средства, полученные по собственным долговым обязательствам, оформленным в виде ценных бумаг;
- иные заимствования независимо от формы их оформления.

Проценты, начисленные по долговым обязательствам (включая проценты и суммовые разницы по обязательствам, выраженным в условных денежных единицах по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц) учитываются в составе внереализационных расходов в размере не превышающем:

- ставку рефинансирования ЦБ РФ, увеличенную в 1,5 раза - при оформлении долгового обязательства в рублях;
- 22 % - при оформлении долгового обязательства в иностранной валюте.

*Предельная сумма накопленного процентного дохода (Pr), принимаемого для целей налогообложения, рассчитывается по формуле:*

$$Pr = S \cdot \frac{1 - 100^{-365(366)}}{100}$$

<sup>1</sup> Федеральный Закон «О промышленной безопасности опасных производственных объектов» от 21.07.97 Г°116-ФЗ

<sup>1</sup> Федеральный Закон «О безопасности гидротехнических сооружений» от 21.07.97 № 117-ФЗ

где:

5 — основная сумма долга по долговому обязательству, или покупная стоимость дисконтного векселя, или номинальная стоимость процентной ценной бумаги;

$R_f$ —

- ставка рефинансирования ЦБ РФ, увеличенная в 1,5 раза - при оформлении долгового обязательства в рублях. При этом:
  - о в отношении долговых обязательств, не содержащих условия об изменении процентной ставки в течение всего срока действия долгового обязательства, принимается ставка рефинансирования ЦБ РФ, действовавшая на дату привлечения денежных средств;
  - о в отношении прочих долговых обязательств - ставка рефинансирования ЦБ РФ, действующая на дату признания расходов в виде процентов.
- 22 % - при оформлении долгового обязательства в иностранной валюте.

$K_d$  — фактическое число дней обращения долгового обязательства на отчетную дату. В частности для долговых ценных бумаг - это фактическое число дней нахождения ценной бумаги у третьего лица на отчетную дату (т.е. число дней с даты выдачи ценной бумаги (или с даты начисления процентов, если она отлична от даты выдачи) до даты начисления накопленного процентного дохода в отчетном (налоговом) периоде).

### 3.7 РЕЗЕРВЫ

#### РЕЗЕРВ ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ

- Общество не создает резервы по сомнительным долгам.

#### РЕЗЕРВ НА ГАРАНТИЙНЫЙ РЕМОНТ

- Общество не создает резервы по сомнительным долгам.

### 3.8 ПОСТУПЛЕНИЯ ИМУЩЕСТВА В ВИДЕ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ

Поступления в виде имущества, полученного в рамках целевого финансирования, не учитываются для целей налогообложения.

Общества применяют критерии признания имущества в качестве средств целевого финансирования, установленные п. 14 ст. 251 НК РФ. При этом в перечень видов целевого финансирования, поступления которых не принимаются для целей налогообложения, является закрытым.

Общество, при получении средств целевого финансирования, удовлетворяющие критериям признания указанных поступлений в качестве целевого финансирования для целей налогообложения, обязано вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учета указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения.

Амортизация, начисляемая по объектам, созданным на средства целевого финансирования, отвечающим условиям признания для целей налогообложения, не принимается для целей налога на прибыль.

Если объект создан частично за счет средств целевого финансирования, а частично - за счет собственных средств Общества, то амортизация по такому объекту принимается для целей налога на прибыль в соответствующей пропорции и относится на материальные расходы.

### 3.9 ЦЕННЫЕ БУМАГИ

Ценные бумаги в целях налогообложения прибыли классифицируются следующим образом:

- обращающиеся на организованном рынке ценных бумаг;
- не обращающиеся на организованном рынке ценных бумаг<sup>44</sup>.

Ценные бумаги относятся к обращающимся<sup>45</sup> на организованном рынке ценных бумаг при одновременном соблюдении следующих условий:

- если они допущены к обращению хотя бы одним организатором торговли, имеющим на это право в соответствии с национальным законодательством;
- если информация об их ценах (котировках) публикуется в средствах массовой информации (в том числе электронных) либо может быть представлена организатором торговли или иным уполномоченным лицом любому заинтересованному лицу в течение трех лет после даты совершения операций с ценными бумагами;
- если по ним рассчитывается рыночная котировка, когда это предусмотрено соответствующим национальным законодательством.

#### ФОРМИРОВАНИЕ ЦЕНЫ ПРИОБРЕТЕНИЯ ЦЕННЫХ БУМАГ

Цена приобретения ценной бумаги формируется исходя из цены, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу, и суммы расходов по ее приобретению.

К расходам по приобретению ценной бумаги относятся следующие расходы:

- суммы за бланки (выставляемые банком по накладной);
- консультационные, информационные и регистрационные услуги, связанные с приобретением ценных бумаг;
- вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, с участием которых приобретены ценные бумаги (в том числе оплату услуг депозитариев, связанных с переходом права собственности);
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением ценных бумаг.

<sup>44</sup> Векселя относятся к категории ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг.

<sup>45</sup> Ценная бумага признается обращающейся на рынке ценных бумаг, если она прошла листинг и включена в котировальные листы организаторов торговли.

Указанные расходы должны быть экономически оправданны, документально подтверждены и направлены на получение дохода.

Затраты по выплатам ссудных процентов, по кредитам и займам, привлеченным в целях приобретения ценных бумаг (или под обеспечение ценной бумаги), в стоимость ценных бумаг не включаются и учитываются в качестве внереализационных расходов, в пределах, определенных пунктом 4.4.5.7 настоящего Раздела, при формировании основной налоговой базы.

Расходы, связанные с обслуживанием приобретенных (или размещенных) ценных бумаг (оплата услуг реестродержателя, депозитария, проверка качества и надежности ценных бумаг и другие), относятся к внереализационным расходам.

Расходы на организацию выпуска собственных ценных бумаг (подготовка проспекта эмиссии ценных бумаг, изготовление или приобретение бланков, регистрация ценных бумаг) относятся к внереализационным расходам.

#### ЦЕННЫЕ БУМАГИ, ВЫРАЖЕННЫЕ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

Ценные бумаги, номинированные в иностранной валюте (включая расходы на ее приобретение) определяются по курсу ЦБ РФ, действовавшему на момент принятия указанной ценной бумаги к учету.

Текущая переоценка ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте, не производится.

#### НАЛОГОВАЯ БАЗА ПО ОПЕРАЦИЯМ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ

Налоговая база по операциям с ценными бумагами определяется в момент реализации ценных бумаг.

Налоговая база по операциям с ценными бумагами определяется отдельно от основной налоговой базы.

При этом Общество определяет налоговую базу по операциям с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, отдельно от налоговой базы по операциям с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг.

При выбытии неэмиссионных ценных бумаг применяется метод списания ценных бумаг **по стоимости единицы**.

При выбытии эмиссионных ценных бумаг применяется метод списания ценных бумаг по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО).

**Доходы от реализации** ценной бумаги определяются исходя из:

- цены реализации;
- суммы накопленного процентного (купонного) дохода, уплаченной покупателем Обществу; суммы процентного (купонного) дохода, выплаченные эмитентом (векселедателем) Обществу. При этом не включаются суммы процентного (купонного) дохода, ранее учтенные при налогообложении.

Накопленный процентный (купонный) доход - часть процентного (купонного) дохода, выплата которого предусмотрена условиями выпуска соответствующей ценной бумаги, которая рассчитывается пропорционально количеству календарных дней, прошедших от даты выпуска ценной бумаги или даты выплаты предшествующего купонного дохода до даты совершения сделки (даты передачи ценной бумаги).

Доходы от операций по реализации, номинированные в иностранной валюте, определяются по курсу ЦБ РФ, действовавшего на дату перехода права собственности либо на дату погашения.

Цена реализации ценной бумаги для целей налогообложения определяется следующим образом:

*1. Для ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке - исходя из рыночной цены ценной бумаги.*

Рыночной ценой признается фактическая цена реализации, если эта цена находится в интервале между минимальной и максимальной ценами сделок (интервал цен) с ценной бумагой, зарегистрированной организатором торговли на рынке ценных бумаг на дату совершения соответствующей сделки.

Датой совершения сделки признается:

- в случае совершения сделки через организатора торговли - дата проведения торгов, на которых соответствующая сделка с ценной бумагой была заключена;
- в случае реализации ценной бумаги вне организованного рынка ценных бумаг - дата определения всех существенных условий передачи ценной бумаги, то есть дата подписания договора.

Если по одной и той же ценной бумаге сделки на дату совершения сделки совершались через двух и более организаторов торговли на рынке ценных бумаг, то Общество самостоятельно выбирает организатора торговли, значения интервала цен которого будут использованы им для целей налогообложения.

Если по ценной бумаге сделки совершаются не каждый день (отсутствует информация об интервале цен у организаторов торговли на дату совершения сделки), то принимается интервал цен на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения данной сделки, в течение последних 12 месяцев.

Если в течение 12 месяцев сделки с ценной бумагой не осуществляются, то эта ценная бумага считается не обращающейся на организованном рынке.

Если фактическая цена реализации ценных бумаг находится за интервалом цен, то в целях налогообложения принимается:

- при фактической цене ниже минимальной цены сделок - минимальная цена сделки на организованном рынке ценных бумаг;
- при фактической цене выше максимальной цены сделок - фактическая цена реализации ценной бумаги.

Фактическая цена реализации ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, в случае совершения сделки вне организованного рынка ценных бумаг

определяется на основании данных организатора торговли в соответствии с правилами, указанными выше.

**2. Для ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке - принимается фактическая цена реализации ценных бумаг, если выполняется хотя бы одно из следующих условий:**

- 1) Если фактическая цена находится в интервале цен по аналогичной (идентичной, однородной) ценной бумаге, зарегистрированной организатором торговли на рынке ценных бумаг
  - о на дату совершения сделки; или
  - о на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения соответствующей сделки, если торги по этим ценным бумагам проводились у организатора торговли хотя бы один раз в течение последних 12 месяцев.
- 2) Если отклонение фактической цены находится в пределах 20% в сторону повышения или понижения от средневзвешенной цены аналогичной (идентичной, однородной) ценной бумаги, рассчитанной организатором торговли на рынке ценных бумаг в соответствии с установленными им правилами по итогам торгов

о на дату заключения такой сделки; или

о на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения соответствующей сделки, если торги по этим ценным бумагам проводились у организатора торговли хотя бы один раз в течение последних 12 месяцев.

Если средневзвешенная цена организатором торговли не рассчитывается, то за средневзвешенную цену принимается половина суммы максимальной и минимальной цен сделок, совершенных в течение торгового дня через этого организатора торговли.

**При отсутствии информации о результатах торгов по аналогичным (идентичным, однородным) ценным бумагам для целей налогообложения прибыли в качестве цены реализации принимается:**

- фактическая цена сделки, если указанная цена отличается не более чем на 20% от расчетной цены этой ценной бумаги;
- расчетная цена сделки, если фактическая цена сделки отличается более чем на 20% от расчетной цены этой ценной бумаги.

Расчетная цена определяется на дату сделки с ценной бумагой с учетом конкретных условий сделки, особенностей обращения, цены ценной бумаги и иных показателей, информация о которых может служить основанием для такого расчета

Расчетная цена долевых ценных бумаг (акций) определяется:

- посредством привлечения оценщика с использованием метода оценки стоимости акций, предусмотренной законодательством РФ;
- самостоятельно исходя из стоимости чистых активов Общества, приходящейся на соответствующую акцию. Перечень нормативных документов используемых для

расчета чистых активов эмитента приведен в письме Минфина РФ от 20.03.2006 № 03-03-04/1/260<sup>46</sup>.

Расчетная цена *долговых* ценных бумаг определяется:

- для векселей (за исключением дисконтных) - с использованием ставки рефинансирования ЦБ РФ, принимая ее за доходность к погашению, по следующей формуле:

$$R = \frac{N}{100 + \frac{z}{365} \cdot T}$$

$R$  - расчетная цена;

$N$ —номинальная стоимость (стоимость размещения) векселя;

$z$  - ставка рефинансирования ЦБ на дату реализации векселя;

$T$ - оставшийся срок обращения векселя с даты реализации до даты погашения

- дисконтных векселей - с помощью метода расчета наращенных (накопленных) сумм процентных выплат (доходов) к получению по следующей формуле:

$$R = N \cdot \left( 1 + \frac{z}{365} \cdot T \right)^m$$

где:

$R$  — расчетная цена;

$N$ - номинальная стоимость долговой ценной бумаги;

$K$ - покупная стоимость долговой ценной бумаги;

$D$  - количество дней, прошедших после приобретения ценной бумаги до ее реализации;

$\Gamma$ - количество дней от приобретения до погашения ценной бумаги.

При сравнении фактической цены реализации долговой ценной бумаги с расчетной ценой учитывается, что расчетная цена включает в себя накопленный процентный доход за весь период обращения данной ценной бумаги.

**Расходы при реализации ценных бумаг** определяются исходя из:

- цены приобретения ценной бумаги (включая расходы на ее приобретение);
- затрат на ее реализацию; .
- суммы накопленного процентного дохода, уплаченной Обществом продавцу ценной бумаги. При этом суммы накопленного процентного (купонного) дохода, ранее учтенные при налогообложении, в расходы не включаются.

<sup>46</sup> Стоимость чистых активов определяется в соответствии с приказом Минфина России, ФКЦБ России от 29 января 2003 г. N Юн, N 03-6/пз «Обутверждении порядка оценки стоимости чистых активов акционерных обществ»

**Финансовый результат** от реализации ценных бумаг определяется исходя из фактической выручки от реализации ценных бумаг с учетом отклонения фактической выручки от реализации ценных бумаг ниже расчетной цены, за вычетом расходов на реализацию ценных бумаг<sup>49</sup>, отдельно по каждой категории ценных бумаг.

Расходы уменьшают доходы только по соответствующей категории ценных бумаг.

Если в одном отчетном (налоговом) периоде от операций с ценными бумагами Обществом получена прибыль, а по другим видам деятельности в том же отчетном (налоговом) периоде - убыток, то при определении общей налоговой базы Общества по налогу на прибыль убыток от основной деятельности уменьшается (покрывается) за счет прибыли по операциям с ценными бумагами.

#### ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА АКЦИЙ

##### ПРИБРЕТЕНИЕ АКЦИЙ

При приобретении Обществом акций, их стоимость признается равной<sup>50</sup> стоимости (остаточной стоимости) вносимого Обществом имущества (имущественных прав<sup>51</sup>), определяемой по данным налогового учета на дату перехода права собственности на указанное имущество (имущественные права), с учетом дополнительных расходов, связанных с приобретением акций (передачей имущества), принимаемых для целей налогообложения.

У Общества не возникает прибыли (убытка) при передаче имущества (имущественных прав) в качестве оплаты размещаемых акций (долей, паев).

**При изменении уставного капитала<sup>52</sup> организации-эмитента** у Общества в целях налогообложения прибыли не учитывается:

- стоимость дополнительно полученных им акций, распределенных организацией-эмитентом между акционерами по решению общего собрания пропорционально количеству принадлежащих им акций.
- разница между номинальной стоимостью новых акций, полученных Обществом взамен первоначальных, и номинальной стоимостью первоначальных акций, в случае изменения уставного капитала посредством изменения номинальной стоимости акции.

В случае реализации Обществом акций, полученных *при увеличении уставного капитала организации-эмитента*, возникает доход (Д) между ценой реализации и первоначально оплаченной стоимостью акции, скорректированной с учетом изменения количества акций в результате увеличения уставного капитала, который определяется по формуле:

<sup>47</sup> Сумма отражается в налоговой декларации по строке 010 Листа 05 <sup>48</sup>. Сумма отражается в налоговой декларации по строке 020 Листа 05.

<sup>49</sup> Сумма отражается в налоговой декларации по строке 030 Листа 05.

<sup>50</sup> Ст.277 НК РФ.

<sup>51</sup> для целей настоящего раздела под имущественными правами понимаются непосредственно имущественные права, а также неимущественные права, имеющие денежную оценку

<sup>52</sup> В случае изменения уставного капитала Общества с ограниченной ответственностью (далее - ООО), участником которого является Общество, за счет собственного имущества ООО стоимость изменения распределяется пропорционально вкладам участников. Общество не учитывает для целей налогообложения сумму изменения номинальной стоимости своей доли в данном ООО.



$$Kc + Kн$$

где

Цр - цена реализации акций;

Кр - количество реализованных акций;

Цп - первоначальная цена покупки акций;

Кс - количество акций первоначально приобретенных;

Кн - количество акций, дополнительно полученных при увеличении уставного капитала организации-эмитента.

#### РАЗМЕЩЕНИЕ АКЦИЙ

Имущество (имущественные права), *полученное в виде вноса (вклада) в уставный (складочный) капитал Общества*, принимается Обществом по стоимости (остаточной стоимости) полученного в качестве вноса (вклада) в уставный (складочный) капитал имущества (имущественных прав).

При этом:

- стоимость (остаточная стоимость) определяется по данным налогового учета у передающей стороны на дату перехода права собственности на указанное имущество (имущественные права) с учетом дополнительных расходов, которые при таком внесении (вкладе) осуществляются передающей стороной при условии, что эти расходы определены в качестве вноса (вклада) в уставный (складочный) капитал;
- если Общество не может документально подтвердить стоимость вносимого имущества (имущественных прав) или какой-либо его части, то стоимость этого имущества (имущественных прав) либо его части признается равной нулю.

У Общества не возникает прибыли (убытка) при получении имущества (имущественных прав) в качестве оплаты за размещаемые им акции (доли, паи).

**При распределении имущества ликвидируемой организации** у Общества-акционера может возникнуть внереализационный доход в виде разницы между рыночной ценой получаемого им имущества (имущественных прав) на момент получения данного имущества, и фактически оплаченной стоимостью акций .

При реорганизации организации-эмитента, у Общества-акционера не образуется прибыль (убыток), учитываемая в целях налогообложения.

**При уменьшении уставного капитала Общества**, а именно, если собственные акции, выкупленные у акционеров, в последствии были:

- аннулированы в соответствии с требованиями законодательства РФ,
- добровольно аннулированы,

п.2 ст.277 и п.1ст.250 НК РФ.

- распределены между акционерами,

возникающая разница не учитывается в целях налогообложения прибыли.

Расход по выкупу собственных акций, равный разнице между номинальной стоимостью акций, выкупленных у акционеров с целью уменьшения уставного капитала Общества, и ценой их выкупа не учитывается для целей налогообложения.

В случае если Общество в добровольном порядке уменьшило свой уставный капитал, с одновременным отказом от возврата стоимости соответствующей части взносов акционерам, то стоимость такого уменьшения учитывается в составе внереализационных доходов на дату государственной регистрации соответствующих изменений в учредительных документах Общества.

Если выкупленные собственные акции были реализованы третьим лицам, то для целей налогообложения данная операция рассматривается как операция реализации ценных бумаг и облагается в общем порядке.

### ЗЛО УСТУПКА ПРАВА ТРЕБОВАНИЯ

#### УСТУПКА ПРАВА ТРЕБОВАНИЯ ПЕРВОНАЧАЛЬНЫМ КРЕДИТОРОМ

Уступка права требования - это договор, в соответствии с которым принадлежащее кредитору на основании обязательства право (требование) может быть передано им другому лицу по сделке или перейти к другому лицу на основании закона<sup>54</sup>.

Общество, являясь первоначальным кредитором, определяет финансовый результат от уступки права требования новому кредитору, как разницу между доходом от реализации права требования и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) на дату уступки права требования (на дату подписания сторонами акта уступки права требования).

Отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) признается внереализационным расходом Общества:

1. При уступке права требования до наступления срока платежа, в размере, не превышающем суммы процентов ( $P$ ), которую Общество уплатило бы с учетом требований ст.269 НК РФ по долговому обязательству, рассчитанной по формуле:

$$P = S * (Rf * 1,5)^n - \frac{S}{1,05^n}, 365(366)$$

где:

$S$  - цена уступки права требования (доход от уступки права требования);

$Rf$  - ставка рефинансирования ЦБ РФ, действующая на дату уступки права требования<sup>55</sup>. В случае изменения ставки рефинансирования в течение отчетного (налогового) периода сумма процентов рассчитывается отдельно для каждого периода действия ставки;

Ст.328ГКРФ.

Если расчеты произведены в иностранной валюте, то используется ставка ЦБ РФ увеличенная на 22%

$K_d$  - количество дней за период с даты уступки права требования до даты платежа согласно договору

2. При уступке права требования **после наступления** предусмотренного договором о реализации товаров срока платежа, в следующем порядке:

- о 50 % от суммы убытка - на дату уступки права требования;
- о 50% от суммы убытка - по истечении 45 календарных дней с даты уступки права требования.

#### УСТУПКА ПРАВА ТРЕБОВАНИЯ НОВЫМ КРЕДИТОРОМ

Если Общество реализует приобретенное им право требования долга (переуступает), то указанная операция рассматривается как реализация финансовых услуг.

Общество при определении налоговой базы уменьшает доход, полученный от реализации права требования, на сумму расходов по приобретению указанного права требования долга.

Доход (выручка) от реализации финансовых услуг определяется как стоимость имущества, причитающегося Обществу при последующей уступке права требования или прекращении соответствующего обязательства.

Таким образом, в доход (выручку) от реализации финансовых услуг включается:

- стоимость имущества, причитающегося Обществу при исполнении должником основного обязательства;
- стоимость имущества, причитающегося Обществу при исполнении должником прочих обязательств, обеспечивающих исполнение основного обязательства (в случае нарушения основного обязательства), в частности неустойки (штрафы, пени), проценты за просрочку платежа, убытки, подлежащие возмещению за неисполнение обязательства.

Датой получения дохода на основании договора об уступке права требования признается:

- при последующей уступке данного права требования - дата этой услуги;
- при погашении требования - дата исполнения должником данного требования.

Если должник фактически погашает требование частями в течение нескольких налоговых периодов, Общество - новый кредитор, при определении налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный (налоговый) период, распределяет сумму дохода, полученного в результате этого частичного исполнения, пропорционально сумме расходов в размере стоимости приобретаемого им права требования.

Убыток, полученный от реализации финансовых услуг, признается в полном объеме для целей налогообложения прибыли. Данное решение принято на основании положений ст. 279, 270 и 265 НК РФ. Так, ст.279 НК РФ не урегулирован порядок признания убытка от

К Обществу при приобретении (получении на основании закона) права требования долга переходят все права первоначального кредитора в том объеме и на тех условиях, которые существовали к моменту перехода этого права, в том числе права, обеспечивающие исполнение обязательства, а также другие связанные с требованием права (право на неуплаченные проценты).

реализации финансовых услуг. В то же время ст. 270 НК РФ, предусматривающая перечень расходов, не учитываемых в целях налогообложения, не содержит указаний на то, что расход в части, превышающей доход от реализации финансовых услуг, не должен учитываться в целях налогообложения.

Учитывая, что перечень убытков, включаемых во внереализационные расходы согласно п.2 ст. 265 НК РФ, является открытым, убыток, полученный от реализации финансовых услуг (дальнейшей реализации права требования) учитывается для целей налогообложения.<sup>57</sup>

### 3.11 ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ДИВИДЕНДАМ

1) Общество исполняет обязанность налогоплательщика по исчислению и уплате налога с доходов, полученных от участия в деятельности других организаций, в зависимости от источника выплаты дохода:

- Если источником выплаты дохода является иностранная организация - сумма налога с полученных Обществом дивидендов исчисляется и уплачивается самим Обществом, выступающим в данном случае в качестве налогового агента ;

Налог равен произведению суммы полученных дивидендов и налоговой ставки 9% (или 0%, если выполнены условия п.п. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ).

Общество должно перечислить удержанный налог в течение 10 дней со дня выплаты дохода. Если выплаты осуществляются частями, сумма налога рассчитывается относительно каждой части выплаченных доходов.

- Если источником выплаты дохода является российская организация - сумма налога с полученных Обществом дивидендов исчисляется и уплачивается непосредственно источником выплаты доходов (налоговым агентом), а у самого Общества обязанности по исчислению и уплате налога с суммы полученных дивидендов не возникает.

2) Если Общество *выплачивает дивиденды*:

- российским организациям или физическим лицам - резидентам РФ, то Общество является налоговым агентом, и сумма налога удерживается из доходов участников.

Сумма налога, подлежащая удержанию из доходов получателя дивидендов, исчисляется исходя из общей суммы налога и доли каждого получателя в общей сумме дивидендов.

Общество определяет *общую сумму налога с доходов резидентов РФ* по формуле:

$$H = K * C_{\text{я}} * \{ \partial - Д \}$$

где:

*H* — сумма налога, подлежащего удержанию;

<sup>57</sup> Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 26.09.2007 г. Дело N Ф04-6707/2007(3 8640-A67-15)

<sup>58</sup> Предприятие, получающее дивиденды от иностранной организации, в том числе через постоянное представительство иностранной организации в РФ, не вправе уменьшить сумму налога, исчисленную в соответствии со ст.274 НК РФ, на сумму налога, исчисленную и уплаченную по месту нахождения источника дохода, если иное не предусмотрено международным договором

$K$  - отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению налоговым агентом;

$C_n$  - соответствующая налоговая ставка;

$d$  - общая сумма дивидендов, подлежащая распределению налоговым агентом в пользу всех получателей дивидендов;

$D$  - общая сумма дивидендов, полученных самим налоговым агентом в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущем отчетном (налоговом)<sup>59</sup> периоде к моменту распределения дивидендов в пользу получателей дивидендов, при условии, если данные суммы дивидендов ранее не учитывались при определении налоговой базы по доходам, полученных налоговым агентом в виде дивидендов. В общую сумму дивидендов не включаются дивиденды, указанные в п.п. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ.

Если значение  $H$  составляет отрицательную величину, обязанность по уплате налога не возникает и возмещение из бюджета не производится.

- иностранной организации и (или) физическому лицу - не резиденту РФ, налоговая база получателя дивидендов по каждой такой выплате определяется как сумма выплачиваемых дивидендов.

Дивиденды, направляемые Обществом на оплату дополнительных акций (долей) не признаются доходом (п.1 ст.250 НК РФ).

### 3.12 УБЫТКИ

#### ПОРЯДОК ПЕРЕНОСА УБЫТКОВ НА БУДУЩЕЕ

Общество, получив убытки в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах, уменьшают налоговую базу текущего отчетного периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы.

При перенесении убытков на будущее соблюдаются следующие условия:

- полученный убыток (убытки) может уменьшать налоговую базу последующих налоговых периодов в течение десяти лет, следующих за периодом получения этого убытка;
- отсутствуют ограничения совокупной суммы переносимого убытка от размера налоговой базы, т.е. вся сумма сформированной налоговой базы может быть уменьшена на величину ранее полученных убытков;
- сумма убытка, не учтенная в отчетном налоговом периоде, может быть перенесена целиком или частично на следующий год из последующих девяти лет;
- при получении убытков в более чем одном налоговом периоде их перенос на будущее осуществляется в порядке очередности их получения.

<sup>59</sup> дивиденды, полученные после даты распределения дивидендов между акционерами Предприятия, т.е. после даты проведения годового собрания, когда эти суммы уже не могли участвовать при расчете налога

При этом Обществом учитываются особенности отнесения убытков на будущее в отношении следующих видов операций:

- операции с ценными бумагами;
- операции по реализации долей и паев в уставном капитале;
- сделки уступки (переуступки) права требования с истекшим сроком платежа (изложено в разделе 4.4.9 «Уступка права требования»);
- реализация и прочее выбытие амортизируемого имущества.

При учете убытков, полученных в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц, Общество вправе уменьшить в первый раз налоговую базу на сумму непокрытых убытков присоединяющихся организаций (за текущий (налоговый)) год до момента реорганизации), начиная со следующего после реорганизации налогового периода. В отчетном периоде, в котором произошла реорганизация, Общество может учесть убытки присоединившихся организаций за предыдущие годы.

#### УБЫТОК ПО ОПЕРАЦИЯМ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ

Общества уменьшают налоговую базу отчетного периода на полученный в предыдущем налоговом периоде (ах) убыток.

В соответствии с тем, что налоговая база по каждой категории ценных бумаг учитывается отдельно, убыток от операций с ценными бумагами прошлого периода по каждой категории уменьшает только соответствующую своей категории налоговую базу отчетного периода, в пределах прибыли, полученной от операций с такими ценными бумагами.

При этом:

- **убытки от операций с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг**, полученные в предыдущем налоговом периоде (предыдущих налоговых периодах), могут быть отнесены на уменьшение налоговой базы от операций с такими ценными бумагами, определенной в отчетном (налоговом) периоде;
- **убытки от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг**, полученные в предыдущем налоговом периоде (предыдущих налоговых периодах), могут быть отнесены на уменьшение налоговой базы от операций по реализации данной категории ценных бумаг.

В течение налогового периода **перенос на будущее убытков**, понесенных в соответствующем отчетном периоде **от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, и ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, осуществляется раздельно** по указанным категориям ценных бумаг соответственно в пределах прибыли, полученной от операций с такими ценными бумагами.

**Доходы, полученные от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг**, не могут быть уменьшены на расходы либо убытки от операций с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг.

**Доходы, полученные от операций с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг**, не могут быть уменьшены на расходы либо убытки от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг.

#### УБЫТОК ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ДОЛЕЙ И ПАЕВ

При реализации долей и паев Общество уменьшает доходы от таких операций на цену приобретения таких долей и паев и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией .

Если цена приобретения долей и паев с учетом расходов, связанных с реализацией, превышает выручку от их реализации, разница между данными величинами признается убытком, учитываемым в целях налогообложения<sup>61</sup>.

Общество, заполняя налоговую декларацию по налогу на прибыль при реализации долей, паев <sup>2</sup>, отражает:

- выручку от реализации - по строке 013 Приложения № 1 к Листу 02 в составе выручки от реализации имущественных прав;
- стоимость реализованных долей, паев - по строке 055 Приложения № 2 к Листу 02 в составе стоимости реализованных имущественных прав.

#### УЧЕТ УБЫТКОВ ОТ РЕАЛИЗАЦИИ И ПРОЧЕГО ВЫБЫТИЯ АМОРТИЗИРУЕМОГО ИМУЩЕСТВА

При реализации амортизируемого имущества сумма выручки от реализации уменьшается на суммы расходов, связанных с реализацией объекта (расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке).

Если разница между выручкой от реализации амортизируемого имущества и остаточной стоимостью данного имущества с учетом расходов, непосредственно связанных с его реализацией, представляет собой отрицательную величину, данная разница признается убытком, учитываемым в целях исчисления налога на прибыль.

Остаточная стоимость амортизируемого имущества рассчитывается:

- для имущества, введенного в эксплуатацию до 01 января 2002 года, - как разница между остаточной стоимостью имущества и суммой начисленной амортизации за период эксплуатации, начиная с 01 января 2002г.;
- для имущества, введенного в эксплуатацию с 01 января 2002 года и позже, - как разница между первоначальной стоимостью имущества и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

При реализации амортизируемого имущества, по которому Общество применяет пониженные нормы амортизации, перерасчет налоговой базы на сумму недоначисленной

<sup>60</sup> п.п. 2.1 п. 1 статьи 268

<sup>61</sup> НК РФ не устанавливает каких-либо ограничений для признания убытка от реализации долей и паев в целях налогообложения прибыли. Данная позиция подтверждена Постановлением Федерального Арбитражного Суда Северо-Западного округа от 28 апреля 2008 г. по делу № А-13-10030/2007.

<sup>62</sup> порядок заполнения налоговой декларации в этой части не применяется

амортизации против установленных для каждой амортизационной группы норм в целях налогообложения не производится.

Убыток, полученный от реализации амортизируемого имущества, включается в состав прочих расходов равными долями в течение срока, исчисляемого как разница между количеством месяцев срока полезного использования этого имущества и количеством месяцев его фактической эксплуатации до момента реализации, включая месяц, в котором имущество было реализовано до полного перенесения всей суммы убытка.

При реализации объекта, введенного в эксплуатацию до 01 января 2002 года, выделенного в отдельную амортизационную группу, сумма убытка принимается единовременно на дату реализации.

При прочем выбытии амортизируемого имущества расходы, связанные с выбытием (расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке), включаются в состав внереализационных расходов.

При ликвидации амортизируемого имущества в состав внереализационных расходов также включаются расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств и суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации (на дату составления акта о ликвидации).

Убыток от прочего выбытия амортизируемого имущества включается в состав внереализационных расходов единовременно на дату выбытия имущества.

Убыток, полученный при ликвидации или прочем выбытии амортизируемого имущества, не учитывается для целей налогообложения в случае:

- 1) если имущество было приобретено за счет средств целевого финансирования;
- 2) если имущество было получено безвозмездно;
- 3) если имущество было получено в виде вклада в уставный капитал Общества;
- 4) если имущество использовалось в деятельности, не направленной на получение дохода, и (или) в деятельности переведенной на уплату единого налога на вмененный доход.

### 3.13 РАЗДЕЛЬНЫЙ УЧЕТ ИМУЩЕСТВА И ОПЕРАЦИЙ, ОСУЩЕСТВЛЯЕМЫХ В ПРОЦЕССЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, ПЕРЕВЕДЕННОЙ НА УПЛАТУ ЕНВД

Общества ведут раздельный учет в отношении имущества, обязательств и операций, осуществляемых в процессе деятельности, переведенной на уплату ЕНВД.

Раздельный учет организован по принципу выделения в Рабочем плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности указанного имущества, обязательств и операций на отдельные субсчета и с применением соответствующих аналитических признаков на счетах Рабочего плана счетов (признаки статей затрат).

При этом из состава расходов, принимаемых для целей налогообложения прибыли, исключаются:



1. суммы амортизации, начисленной по амортизируемому имуществу, используемому в деятельности, переведенной на уплату ЕНВД<sup>63</sup>;
2. суммы начисленной заработной платы по работникам, занятым в деятельности, переведенной на уплату ЕНВД;
3. суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по выплатам работникам, занятым в деятельности, переведенной на уплату ЕНВД<sup>64</sup>;
4. суммы материальных расходов, понесенных в процессе осуществления деятельности, переведенной на уплату ЕНВД;
5. суммы расходов на обязательное и добровольное страхование имущества в случае, если такие расходы были произведены в рамках видов деятельности, переведенных на уплату ЕНВД;
6. суммы расходов по недостаткам и потерям, понесенным по операциям, произведенным в рамках деятельности, переведенной на уплату ЕНВД.

Не переводятся на ЕНВД виды деятельности, которые осуществляются в рамках договора доверительного управления имуществом или крупнейшими налогоплательщиками.

Введен новый вид предпринимательской деятельности, которая переводится на ЕНВД -передача в аренду земельных участков для организации торговых мест в стационарной торговой сети, а также для размещения объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов) и объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей.

К услугам по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств не относятся, в том числе услуги по гарантийному ремонту и обслуживанию. К розничной торговле не относится в том числе реализация газа в баллонах, реализация грузовых и специальных автомобилей, прицепов, полуприцепов, прицепов-роспусков, автобусов любых типов и другие товары поименованных в ст.346.27 НК РФ.

Порядок перехода на ЕНВД и возвращения на обычный режим изложен в разделе 3.2.5 настоящего положения.

### 3.14 НАЛОГОВЫЙ ПЕРИОД И НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ<sup>65</sup>

Налоговым периодом является календарный год.

Отчетным периодом является месяц, квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Сумма налога исчисляется как произведение соответствующей налоговой базы на налоговую ставку.

Для целей исчисления налога на имущество не учитывается остаточная стоимость основных средств, используемых в деятельности, облагаемой ЕНВД.

<sup>64</sup> Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний уплачиваются в обычном порядке <sup>65</sup>Ст.286НКРФ

Налоговая ставка по налогу на прибыль установлена в размере 20 % и состоит из двух частей:

- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 2 %, зачисляется в Федеральный бюджет;
- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 18%, зачисляется в бюджеты субъектов РФ;

К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяются следующие ставки:

- 0% - к доходам, полученным Обществом от других российских и иностранных организаций, не зарегистрированных в оффшорных зонах и государствах с льготным режимом налогообложения.

Ставка 0% применяется при следующих условиях:

- о Общество непрерывно владеет на протяжении не менее 365 календарных дней не менее 50% вклада (долей) в уставном (складочном) капитале выплачивающей дивиденды организации; или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50 % общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов, и
- о стоимость приобретения и (или) получения в соответствии с законодательством РФ в собственность вклада (доли) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарных расписок, дающих право на получение дивидендов, превышает 500 миллионов рублей.
- 9% - к дивидендам, полученным Обществом от российских и иностранных организаций, за исключением дивидендов, полученных от организаций, к которым применяется налоговая ставка 0%.
- 15% - к дивидендам, выплаченным Обществом иностранным организациям и физическим лицам (не являющимися резидентами) .

### 3.15 НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ И СРОКИ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ

Общество предоставляет налоговую декларацию за отчетный период не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Общество предоставляет налоговую декларацию по итогам налогового периода не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация представляется по форме, утвержденной Приказом МНС РФ .

Общество по итогам отчетного периода представляет налоговые декларации упрощенной формы.

### 3.16 ИСЧИСЛЕНИЕ И УПЛАТА НАЛОГА В БЮДЖЕТ

Порядок исчисления и уплаты АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

<sup>№</sup> п.4 224 НК РФ

<sup>67</sup> Приказ Минфина РФ от 05.05.2008 г. № 54н «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций и порядка ее заполнения».

По итогам каждого отчетного (налогового) периода, Общество исчисляет сумму авансового платежа, исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода. В течение отчетного периода Общество исчисляет сумму ежемесячного авансового платежа в порядке, установленном 286 статьей НК.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в первом квартале текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в последнем квартале предыдущего налогового периода. Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате во втором квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети суммы авансового платежа, исчисленного за первый отчетный период текущего года.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в третьем квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам первого квартала.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в четвертом квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия.

Если рассчитанная таким образом сумма ежемесячного авансового платежа отрицательна или равна нулю, указанные платежи в соответствующем квартале не осуществляются.

#### РАСПРЕДЕЛЕНИЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ МЕЖДУ МЕСТНЫМИ БЮДЖЕТАМИ ПО МЕСТУ НАХОЖДЕНИЯ ОБОСОБЛЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ<sup>68</sup>

Исчисление налога на прибыль, подлежащего уплате в доходную часть бюджетов субъектов РФ и бюджетов муниципальных образований, производится Обществом по месту своего нахождения и местам нахождения их обособленных подразделений, исходя из доли прибыли, приходящейся на эти обособленные подразделения.

Доля прибыли определяется как среднеарифметическая величина удельного веса  
следующих показателей:

- среднесписочной численности работников;
- остаточной стоимости амортизируемого имущества,

этого обособленного подразделения соответственно в среднесписочной численности работников и амортизируемого имущества в целом по Обществу за отчетный (налоговый) период.

Общество производит распределение прибыли по месту нахождения каждого обособленного подразделения, расположенного на территории одного субъекта РФ.

#### 4. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

##### 4.1 ИСПОЛЬЗОВАНИЕ НОРМ И ПРАВА ОСВОБОЖДЕНИЯ ОТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Общество не использует право на освобождение от налогообложения в отношении операций, указанных в п.3 Статьи 149 НК РФ.

##### 4.2 ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, НАЛОГОВАЯ БАЗА И НАЛОГОВЫЙ ПЕРИОД

Общество несет обязанность по исчислению и уплате налога на добавленную стоимость (далее - НДС) при осуществлении следующих операций, признаваемых объектами налогообложения по НДС:

- > реализация товаров<sup>69</sup> (работ, услуг) и передача имущественных прав на территории РФ;
- > передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организаций;
- > выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- > ввоз товаров на таможенную территорию РФ.

В частности, следующие виды операций не являются объектом обложения НДС:

- операции, указанные в пункте 3 статьи 39 НК РФ;
  - передача на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления (или по решению указанных органов, специализированным организациям, осуществляющим использование или эксплуатацию указанных объектов по их назначению);
  - передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;
  - операции по реализации земельных участков (долей в них);
  - передача имущественных прав организации ее правопреемнику (правопреемникам);
- передача денежных средств некоммерческим организациям на формирование целевого капитала, которое осуществляется в порядке, установленном Федеральным законом «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций».

<sup>69</sup> Товаром для целей налогообложения признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации (к товарам относится также и иное имущество, определяемое Таможенным кодексом РФ) (ст. 38 Налогового кодекса РФ).

Для целей налогообложения под имуществом понимаются: вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество; работы и услуги; информация; результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них (интеллектуальная собственность); нематериальные блага (ст. 128 Гражданского кодекса РФ).

Таким образом «имущественные права» не относятся к понятию «имущество» для целей налогообложения, а соответственно не являются товаром.

К операциям, освобождаемым от обложения НДС, в частности, относятся:

реализация жилых помещений и долей в них;

реализация долей в уставном (складочном) капитале организаций, ценных бумаг и инструментов срочных сделок (включая форвардные, фьючерсные контракты, опционы);

реализация исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

передача товаров (выполнение работ, оказание услуг) безвозмездно в рамках благотворительной деятельности в соответствии с Федеральным законом «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях»;

операции по предоставлению займов в денежной форме,

оказание финансовых услуг по предоставлению займов в денежной форме;

операции по реализации путевок в санаторно-курортные, оздоровительные организации и организации отдыха, организации отдыха и оздоровления детей, в том числе детских оздоровительных лагерей, расположенных на территории РФ (должны быть оформлены путевками или курсовками, являющимися бланками строгой отчетности);

передача в рекламных целях товаров (работ, услуг), расходы на приобретение (создание) единицы которых не превышают 100 рублей;

- прочие операции, не подлежащие обложению НДС в соответствии со статьей 149 НК РФ.
- 

#### 4.3 НАЛОГОВАЯ БАЗА

**Налоговая база** при реализации товаров (работ, услуг) определяется в зависимости от особенностей реализации произведенных или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

При применении различных налоговых ставок при реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров (работ, услуг) налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. При применении одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

При этом **выручка от реализации** товаров (работ, услуг) определяется исходя из **всех** доходов, связанных с расчетами по оплате данных товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных как в денежной, так и в натуральной формах, включая оплату ценными бумагами. Указанные **доходы учитываются в случае возможности их оценки и в той мере, в какой их можно оценить.**

**Общая сумма налога исчисляется** по итогам каждого **налогового периода** применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения, момент определения налоговой базы которых относится к соответствующему налоговому периоду, **с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу**, в соответствующем налоговом периоде.

В состав сумм, увеличивающих налоговую базу, включаются суммы, полученные Обществом в соответствии с положениями п.1 ст.162 НК РФ:

- в виде **процентов (дисконта) по полученным** в счет оплаты за реализованные товары (работы, услуги) **облигациям и векселям**;
- в виде процентов по товарному кредиту **в части**, превышающей размер процента по ставкам рефинансирования ЦБ РФ, действовавшим в периодах, за которые производится расчет процента (дисконта).

**Пени, штрафы, проценты, неустойки**, полученные Обществом за несвоевременное и ненадлежащее исполнение обязательств по договорам, внереализационными доходами и **не учитываются при исчислении налоговой базы**. Данные суммы носят **компенсационный характер** (пЛ.Ст.330 ГК РФ), что не позволяет связывать данные **внереализационные доходы** с оплатой реализованных товаров (работ, услуг).

#### 4.4 НАЛОГОВЫЙ ПЕРИОД

**Налоговый период** устанавливается равным **кварталу**.

#### 4.5 МОМЕНТ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ОПЕРАЦИЯМ, ОСУЩЕСТВЛЯЕМЫМ ОБЩЕСТВОМ

Моментом определения налоговой базы по НДС является наиболее ранняя из дат:

- **день отгрузки** (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- **день оплаты**, частичной оплаты **в счет предстоящих поставок** товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров.

Данное правило не распространяется на указанные ниже случаи.

#### *Частные случаи установления момента определения налоговой базы для отдельных операций*

В частности, моментом определения налоговой базы по НДС являются:

- при реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе - день передачи товаров (выполнения работ, оказания услуг);
- при уступке Обществом права требования другому лицу - день уступки требования или день прекращения (исполнения) соответствующего обязательства;
- при выполнении строительно-монтажных работ хозяйственным способом для собственного потребления - последний день месяца каждого налогового периода;
- при передаче товаров (выполнения работ, оказания услуг) для собственных нужд - день осуществления передачи товаров (выполнения работ, оказания услуг);

- если Общество не отгружает и не транспортирует товар, но при этом передает право собственности на него покупателю, момент передачи права собственности приравнивается к отгрузке товара;
- при исполнении обязанностей налогового агента в случае аренды государственного и муниципального имущества - моментом определения налоговой базы является день уплаты дохода арендодателю.

Уплата налога производится налоговым агентом не позднее 20-ого числа месяца следующего за истекшим налоговым периодом. Сумма налога, подлежащая удержанию, рассчитывается по расчетной ставке 18/118.

- при исполнении обязанностей налогового агента при приобретении товаров (работ, услуг) у юридических лиц - нерезидентов РФ, моментом определения налоговой базы является дата перечисления (выплата) денежных средств юридическому лицу - нерезиденту РФ.

**Уплата налога** производится налоговым агентом **одновременно с выплатой** (перечислением) им денежных средств. Сумма налога, подлежащая удержанию, рассчитывается по расчетной ставке 18/118.

При исполнении Обществом обязанностей **налогового агента** при **реализации на территории РФ товаров иностранных лиц**, не состоящих на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, на основе договоров поручения, комиссии или агентских договоров с указанными иностранными лицами с участием Общества в расчетах момент определения налоговой базы **определяется в общем порядке, т.е. как наиболее ранняя из дат:**

- день отгрузки товаров, или
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров.

В случае реорганизации в форме слияния, присоединения, разделения, преобразования вычета у правопреемника подлежат суммы НДС, исчисленные в соответствии с положениями ст.162.1 НК РФ.

#### 4.6 ОСОБЕННОСТИ ИСЧИСЛЕНИЯ НДС ПО ОТДЕЛЬНЫМ ОПЕРАЦИЯМ

##### ***Реализация объектов, требующих регистрации права собственности***

При продаже объектов, требующих государственной регистрации права собственности, моментом определения налоговой базы по НДС является дата передачи права собственности на указанное имущество<sup>71</sup>.

##### ***Реализация автомобилей, приобретенных у физических лиц***

При реализации автомобилей, приобретенных для перепродажи у физических лиц, не являющихся налогоплательщиками, налоговая база определяется как разница между ценой, определяемой в соответствии со ст. 40 НК РФ, с учетом налога и ценой приобретения указанных автомобилей<sup>71</sup>.

<sup>71</sup> В соответствии с п.3 ст. 167 НК РФ если товар не отгружается и не транспортируется, но происходит передача права собственности на этот товар, такая передача права собственности в целях исчисления НДС приравнивается к его отгрузке  
<sup>71</sup> п.5.1 ст. 154 НК РФ

### ***Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления***

Строительно-монтажные работы могут осуществляться:

- хозяйственным способом (выполнение строительно-монтажных работ собственными силами);
- подрядным способом;
- смешанным способом (работы выполняются как собственными силами, так и силами подрядчиков).

Порядок исчисления НДС зависит от того, каким из указанных выше способов Общество осуществляет строительство.

Если строительство осуществляется исключительно подрядным способом, объекта обложения НДС не возникает.

Если строительство осуществляется хозяйственным или смешанным способом, налоговая база для целей исчисления НДС определяется следующим образом:

- при строительстве, осуществленном хозяйственным способом, - как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических затрат Общества на их выполнение;
- при строительстве, осуществленном смешанным способом, - как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических затрат Общества на их выполнение, уменьшенная на суммы затрат по оплате работ, выполненных подрядчиком.

### ***Передача товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль***

Под передачей товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль, являющихся объектом обложения НДС, понимается передача физическим и юридическим лицам товаров (работ, услуг) в следующих случаях:<sup>72</sup>

- при оказании шефской помощи;
- для проведения общественно-политических мероприятий;
- для осуществления спортивных мероприятий;

НК РФ не определяет, что является передачей товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль. Статьей 11 предусматривается, что в случае если НК РФ специально не установлены какие-либо институты, понятия и термины, то институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства РФ, используемые в НК РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства. Так, другими отраслями законодательства РФ определения того, что является «передачей товаров (работ, услуг) для собственных нужд» также не установлено. Поэтому, руководствуясь положениями статьи 7 НК РФ о том, что все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика, считаем необходимым предусмотреть в настоящей учетной политике определение того, что, с точки зрения Общества, подразумевается под «передачей товаров (работ, услуг) на собственные нужды».

- для организации отдыха и развлечений (проведение зрелищных мероприятий);
- для проведения мероприятий культурно-просветительского характера.

В указанных выше случаях налоговой базой для исчисления НДС является стоимость переданных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен реализации идентичных (или однородных) товаров (работ, услуг), действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии - исходя из рыночных цен.

*Реализация товаров (выполнение работ, оказание услуг) на безвозмездной основе*



Налоговая база определяется как стоимость переданных безвозмездно товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из рыночных цен, определяемых в порядке, предусмотренным статьей 40 НК РФ, без включения в них НДС.

В частности, к операциям, связанным с безвозмездной передачей, которые не подлежат обложению НДС, относятся:

- передача на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления (или по решению указанных органов, специализированным организациям, осуществляющим использование или эксплуатацию указанных объектов по их назначению);
- передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям.

#### *Благотворительная деятельность*

Передача товаров (выполнение работ, оказание услуг) безвозмездно в рамках благотворительной деятельности в соответствии с ФЗ от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях»<sup>13</sup> не подлежит обложению НДС<sup>74</sup>.

Под благотворительной деятельностью понимается добровольная деятельность граждан и юридических лиц по бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) передаче гражданам или юридическим лицам имущества, в том числе денежных средств, бескорыстному выполнению работ, предоставлению услуг, оказанию иной поддержки. При этом в указанном федеральном законе определены цели благотворительной деятельности.

#### *Передача имущественных прав при переуступке прав требования*

Если уступка требования осуществляется по сделке, связанной с поставкой товаров (работ, услуг), **не подлежащей обложению НДС, то Общество, выступая первоначальным кредитором** и уступая требование другому лицу по цене, большей, чем величина предусмотренной в договоре поставки товаров (работ, услуг) выручки, **не начисляет НДС с суммы такого превышения.**

за исключением подакцизных товаров, пп.  
12п.3.т. 149НКРФ.

Если уступка требования осуществляется по сделке, связанной с поставкой товаров (работ, услуг), подлежащей обложению НДС, то **Общество, выступая первоначальным кредитором** и уступая требование другому лицу **по цене большей**, чем величина предусмотренной в договоре поставки товаров (работ, услуг) выручки, начисляет и уплачивает НДС с суммы такого превышения. Сумма НДС определяется расчетным методом .

Общество, **выступая новым кредитором** по уступленному ему требованию, может само уступить указанное требование последующему кредитору.

В данном случае **НДС исчисляется с суммы превышения дохода**, полученного при последующей уступке требования, над суммой расходов на приобретение данного права, на дату уступки требования. Сумма НДС определяется расчетным методом.

Если доходы Общества в качестве нового кредитора при последующей уступке права требования меньше расходов на приобретение данного права, то налоговой базы для исчисления НДС у Общества не возникает.

При передаче имущественных прав налогоплательщиками, в том числе участниками долевого строительства, на жилые дома или жилые помещения, доли в жилых домах или жилых помещениях, гаражи или машино-места налоговая база определяется как разница между стоимостью, по которой передаются имущественные права, с учетом налога и расходами на приобретение указанных прав.

#### *Финансирование **под** уступку денежного требования*

Операции, связанные с финансированием под уступку денежного требования<sup>76</sup> являются объектом обложения НДС.

Финансирование под уступку денежного требования предполагает, что одна сторона (финансовый агент) передает или обязуется передать другой стороне (клиенту) денежные средства в счет денежного требования клиента (кредитора) к третьему лицу (должнику), вытекающего из предоставления клиентом товаров, выполнения им работ или оказания услуг третьему лицу, а клиент уступает или обязуется уступить финансовому агенту это денежное требование.

Если предметом договора является уступка уже существующего требования (срок платежа по которому уже наступил), то моментом определения налоговой базы по НДС является дата изменения стороны в обязательстве<sup>77</sup>.

Если Общество, выступая в качестве клиента (кредитора), получило от финансового агента сумму, превышающую сумму уступленного требования, то Общество исчисляет и уплачивает в бюджет НДС с суммы такого превышения на дату уступки (дату изменения стороны в обязательстве). Сумма НДС определяется расчетным методом.

<sup>75</sup> п.4ст.164НКРФ.

<sup>76</sup> Денежное требование - это основанное на обязательственном отношении право кредитора на получение от третьего лица денежных средств.

<sup>77</sup> Т.е. на дату заключения договора, если договор не содержит особого положения о моменте вступления в силу данного договора.

Если предметом договора является уступка будущего денежного требования (право на получение денежных средств, которое возникнет в будущем), то моментом определения налоговой базы для исчисления НДС будет являться наиболее ранняя из двух дат:

- дата оплаты, частичной оплаты Обществу (как кредитору) в счет предстоящей отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг)<sup>78</sup>;
- дата отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), т.е. когда возникло само право на получение с должника денежных средств, которые являются предметом уступки требования, предусмотренной договором.

***Реализация товаров (работ, услуг) с применением государственных регулируемых цен (тарифов) и льгот, предоставляемых отдельным категориям в соответствии с законодательством***

При реализации товаров (работ, услуг) с применением государственных **регулируемых цен и льгот**, установленных отдельным категориям населения в соответствии с законодательством (федеральным, региональным, местным) **налоговая база по НДС определяется за исключением сумм субсидий**, предоставляемых бюджетами бюджетной системы РФ на компенсацию тарифов в части предоставления льгот отдельным категориям населения в соответствии с федеральным, региональным и местным законодательством.

Субсидии, получаемые из бюджета на покрытие фактических убытков, связанных с применением государственных регулируемых цен (тарифов), в налоговую базу по НДС также **не включаются**.

***Операции, осуществляемые в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии и агентских договоров***

При осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии и агентских договоров объектом обложения НДС является сумма **вознаграждения** или любых иных доходов при исполнении договора.

При реализации услуг, оказываемых на основе договоров поручения, договоров комиссии или агентских договоров и связанных с реализацией товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению, налоговая база определяется в общем порядке, т.е. без применения освобождения.

***Товарообменные (бартерные) операции***

При реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям налоговая база определяется как **стоимость передаваемых (обмениваемых) товаров (работ, услуг)**, исчисленная исходя из **цен, определяемых в порядке, предусмотренном статьей 40 НК РФ** и без включения в них налога.

**4.7 ПОРЯДОК ВЫСТАВЛЕНИЯ СЧЕТОВ-ФАКТУР И ПРЕДЪЯВЛЕНИЯ ПРОДАВЦОМ СУММЫ НАЛОГА ПОКУПАТЕЛЮ**

При реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав Продавец (Общество) выставляет покупателю счет-фактуру **не позднее пяти дней, считая со дня отгрузки** товара (выполнения работ, оказания услуг) или со дня передачи имущественных прав.

<sup>78</sup> Суммы начисленного НДС принимаются к вычету на дату отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг).

Выставление счетов-фактур **при реализации услуг по предоставлению в аренду недвижимого имущества** производится не ранее окончания налогового периода, в котором фактически оказаны вышеназванные услуги.

В расчетных документах (в том числе в кассовых чеках, реестрах чеков), первичных учетных документах и в счетах-фактурах, соответствующая сумма налога выделяется отдельной строкой.

При реализации товаров, выполнении работ и оказании платных услуг **за наличный расчет непосредственно населению**, требования, установленные пунктами 3 и 4 ст. 168 НК РФ, по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы.

**При реализации товаров (работ, услуг) по государственным регулируемым ценам (тарифам)**, учитывающим предоставление льгот отдельным категориям населения, счет-фактура выставляется на стоимость реализованных товаров (услуг, работ) с учетом предоставленной льготы, при этом компенсируемая из бюджета часть стоимости отражается в табличной части отдельной строкой.

При **получении Обществом сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав** выписывается счет-фактура в 2-ух экземплярах:

- первый экземпляр предъявляется покупателю;
- второй экземпляр подшивается в книгу продаж. При этом

в счете-фактуре должны быть указаны:

- 1) порядковый номер и дата выписки счета-фактуры;
- 2) наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;
- 3) номер платежно-расчетного документа;
- 4) наименование поставляемых товаров (описание работ, услуг), имущественных прав;
- 5) сумма оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав;
- 6) налоговая ставка (18/118);
- 7) сумма налога, предъявляемая покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок.

При передаче строительной продукции дольщикам (инвесторам) Общество не позднее 5 дней после передачи объекта, законченного капитальным строительством, выставляет дольщикам (инвесторам) сводный счет-фактуру по соответствующему объекту.

Сводный счет-фактура составляется в двух экземплярах на основании счетов-фактур, ранее полученных Обществом от подрядных организаций по выполненным строительно-монтажным работам и поставщиков товаров (работ, услуг). При этом в данном счете-фактуре строительно-монтажные работы и товары (работы, услуги) выделяются в самостоятельные позиции.

Второй экземпляр сводного счета-фактуры хранится у Общества в журнале учета выставленных счетов-фактур без регистрации в книге продаж.

Счета-фактуры, полученные Обществом от подрядных организаций и поставщиков товаров (работ, услуг), хранятся у Общества в журнале учета полученных счетов-фактур без регистрации в книге покупок. Копии этих счетов-фактур прилагаются Обществом к сводному счету-фактуре, который представляется инвестору.

К сводному счету-фактуре Общество прилагает копии платежных документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога подрядным организациям по строительно-монтажным работам, поставщикам товаров (работ, услуг), а также таможенным органам (копии платежных поручений с выписками банка о списании с расчетного счета заказчика указанных денежных средств).

#### 4.8 ПОРЯДОК ПРИМЕНЕНИЯ ВЫЧЕТОВ ПО НДС

Вычетам подлежат:

суммы НДС, предъявленные Обществу при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории РФ либо уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию РФ в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ без таможенного контроля и таможенного оформления, в отношении:

- товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ (за исключением товаров (работ, услуг), в отношении которых применяется особый порядок учета НДС);
- товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Суммы НДС по товарам (работам, услугам), имущественным правам принимаются к вычету при выполнении следующих условий:

- товары (работы, услуги), имущественные права приняты на учет;
- существуют соответствующие первичные документы:
  - о счета-фактуры, выставленные продавцами в соответствии с правилами, установленными налоговым законодательством РФ;
  - о документы, подтверждающие фактическую уплату сумм налога в отношении операций, по которым установлен особый порядок вычета НДС «по факту оплаты»;
  - о иные документы в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 ст. 171 НК РФ.
- принятые к учету товары (работы, услуги) используются для осуществления операций, облагаемых НДС.

Принимаются к вычету в общеустановленном порядке **суммы НДС, предъявленные Обществу<sup>79</sup>**:

- подрядными организациями при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств;
- по товарам (работам, услугам), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ;
- при приобретении объектов незавершенного капитального строительства; Суммы НДС

**принимаются к вычету по «факту оплаты»** в следующих случаях:

- при ввозе товаров на таможенную территорию РФ ;
- при исполнении обязанностей налогового агента<sup>81</sup>;
- по командировочным расходам (расходам по проезду к месту служебной командировки и обратно, включая расходы на пользование в поездах постельными принадлежностями, а также расходам на наем жилого помещения) и представительским расходам, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций ;

При этом если в соответствии с главой 25 НК РФ указанные расходы принимаются для целей налогообложения прибыли по нормативам, суммы НДС по таким расходам подлежат вычету в размере, соответствующем указанным нормам.

- при совершении товарообменных операций, зачетов взаимных требований, а также использования в расчетах ценных бумаг в отношении <sup>83</sup>;
- при предъявлении Обществом покупателю и уплате Обществом в бюджет соответствующих сумм НДС при реализации товаров в случае возврата этих товаров (в том числе в течение действия гарантийного срока) Обществу или отказа от них; а также уплаченные Обществом при выполнении работ (оказании услуг), в случае отказа от этих работ (услуг)<sup>84</sup>;
- исчисленные Обществом и уплаченным им в бюджет с сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), реализуемых на территории РФ, в случае изменения условий либо расторжения соответствующего договора и возврата соответствующих сумм авансовых  
ОС  
платежей ;

<sup>79</sup> п.6ст.171НКРФ

80

ст.160,п.2ст.171НКРФ

п.3ст.171НКРФ

п.7ст.171НКРФ

<sup>83</sup> При осуществлении с 1 января 2009 года товарообменных операций, зачетов взаимных требований, при использовании в расчетах ценных бумаг суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении им товаров (работ, услуг), имущественных прав, принятых к учету до 31 декабря 2008 года включительно, подлежат вычету в соответствии с главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации в редакции, действовавшей на дату принятия к учету указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав.

абз.1п.5ст.171НКРФ

абз.2п.5ст.171НКРФ

- исчисленные и уплаченные Обществом с сумм оплаты, частичной оплаты, полученной в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) на территории РФ<sup>86</sup> - принимаются к вычету на дату отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг);
- при перечислении Обществом сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав - применяется в отношении сумм НДС, предъявленных продавцом таких товаров (работ, услуг), имущественных прав .

#### 4.9 ОСОБЕННОСТИ ПРИНЯТИЯ НДС К ВЫЧЕТУ ПО ОТДЕЛЬНЫМ ОПЕРАЦИЯМ

##### ***Особенности принятия НДС к вычету при приобретении внеоборотных активов***

Суммы НДС, предъявленные Обществу при приобретении используемых для осуществления облагаемой налогом деятельности<sup>88</sup>:

- объектов основных средств (в том числе оборудования, не требующего монтажа) и нематериальных активов, принимаются к вычету при наличии соответствующих первичных документов в том налоговом периоде, в котором указанные объекты приняты к учету, а именно, отражаются по счету 01 и счету 04 соответственно;
- оборудования, требующего монтажа, принимаются к вычету при наличии соответствующих первичных документов в том налоговом периоде, в котором указанное оборудование принято к учету в качестве оборудования к установке, а именно, отражается по счету 07.

Суммы НДС, предъявленные Обществу при ввозе на таможенную территорию РФ основных средств и (или) оборудования, используемых для осуществления облагаемой налогом деятельности, принимаются к вычету в порядке, указанном выше при наличии соответствующих первичных документов (в том числе, подтверждающих оплату суммы налога таможенными органами).

В отношении основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством РФ, принятие к вычету сумм НДС производится в том налоговом периоде, на который приходится дата регистрации права собственности.

##### ***Особенности принятия НДС к вычету при перечислении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав***

При перечислении Обществом сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, суммы НДС, предъявленные продавцами указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав принимаются к вычету на основании:

- счетов-фактур, выставленных продавцами при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав;

п.8.ст.171НКРФ  
п.12ст.171НКРФ  
абз.3п.1ст.172-НКРФ

- документов, подтверждающих фактическое перечисление сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав,
- договора, предусматривающего перечисление таких сумм.

*Особенности принятия НДС к вычету при использовании в расчетах собственного имущества*

При использовании Обществом с 1 января 2009 г. собственного имущества (в том числе векселей третьего лица) в расчетах за приобретенные товары (работы, услуги) налоговый вычет применяется без ограничений (в частности, без подтверждения фактически уплаченных сумм НДС).

*Особенности принятия НДС к вычету при выполнении строительно-монтажных работ подрядным способом*

Суммы НДС, предъявленные подрядчиком по выполненным работам:

- в случае, когда завершённый строительством объект предполагается использовать в облагаемой налогом деятельности, - принимаются к вычету в том налоговом периоде, в котором указанные товары (работы, услуги) приняты к учету, при наличии соответствующих первичных документов.
- в случае, когда завершённый строительством объект предполагается использовать в не облагаемой налогом деятельности, - относятся на увеличение первоначальной стоимости объекта основных средств в том налоговом периоде, в котором товары (работы, услуги) приняты к учету;
- в случае, когда завершённый строительством объект предполагается использовать как в облагаемой, так и не облагаемой налогом деятельности, - принимаются к вычету в той пропорции, в которой указанный объект будет использоваться для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), облагаемых НДС. Соответственно, увеличивают первоначальную стоимость данного объекта основных средств исходя из той пропорции, в которой указанный объект будет использоваться в не облагаемой налогом деятельности.

В данном случае расчет пропорций аналогичен определению коэффициентов распределения сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) между операциями, облагаемыми и не облагаемыми НДС (изложено в п.4.11 настоящего Положения).

*Особенности принятия сумм НДС к вычету при получении объектов в качестве вклада в уставный капитал*

Общество вправе произвести **вычет сумм налога**, которые **были восстановлены** Акционером (участником, пайщиком) со стоимости имущества, нематериальных активов и имущественных прав, **полученных** Обществом **в качестве вклада (взноса) в уставной (складочный) капитал (фонд) в случае их использования для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.**

Суммы НДС принимаются к вычету после принятия на учет имущества, в том числе основных средств и нематериальных активов, и имущественных прав, полученных в качестве оплаты вклада (взноса) в уставный (складочный) капитал (фонд).



При этом если Общество, находящееся в стадии реорганизации начислило и уплатило суммы налога, но указанные суммы не были приняты вычету до завершения реорганизации, то право на вычет переходит к его правопреемнику по мере уплаты в бюджет налога, исчисленного реорганизованным (реорганизуемым) Обществом в соответствии со ст. 162.1.

*Особенности принятия сумм НДС к вычету при передаче товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль*

Суммы НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), переданным для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль, подлежат принятию к вычету в общеустановленном порядке. Это обусловлено тем, что передача товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету, является объектом обложения НДС.

*Особенности учета сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) за счет целевых бюджетных средств*

Суммы НДС по приобретенным товарам (выполненным работам, оказанным услугам) за счет целевых бюджетных средств к вычету не принимаются, а учитываются в стоимости приобретенных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

*Особенности принятия к вычету сумм НДС по товарообменным операциям, зачетов взаимных требований и при использовании в расчетах ценных бумаг*

При осуществлении с 1 января 2009 года:

- товарообменных операций,
- зачетов взаимных требований,
- при использовании в расчетах ценных бумаг

суммы НДС, предъявленные Обществу **при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав, принятых к учету до 31 декабря 2008 г. включительно**, принимаются к вычету исходя из фактически уплаченных сумм, которые исчисляются исходя из балансовой стоимости имущества (с учетом его амортизации, если это объекты основных средств), переданного в счет их оплаты.

При осуществлении с 1 января 2009 г. указанных выше операций суммы НДС, предъявленные Обществу **при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав, принятых к учету с 1 января 2009 г.** принимаются к вычету без ограничений.

*Учет сумм НДС, по приобретенным товарам (работам, услугам), используемым в деятельности, облагаемой ЕНВД*

Суммы НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), используемым в деятельности, облагаемой ЕНВД, учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг).

При переходе на уплату ЕНВД Общество вправе принять к вычету суммы НДС, уплаченные с полученной до перехода на ЕНВД предоплаты. Условием для применения вычета является

возврат суммы налога покупателям в последнем налоговом периоде, предшествующем месяцу перехода на уплату ЕНВД .

При возврате на общий режим налогообложения к вычету принимаются суммы НДС, предъявленные Обществу по товарам (работам, услугам, имущественным правам), которые не были использованы в деятельности, облагаемой ЕНВД<sup>90</sup>.

#### 4.10 ПОРЯДОК ВОССТАНОВЛЕНИЯ СУММ НДС, РАНЕЕ ПРИНЯТЫХ К ВЫЧЕТУ

Суммы НДС, ранее предъявленные Обществу подрядчиками или продавцами и принятые Обществом к вычету в общеустановленном порядке, подлежат восстановлению (после составления соответствующих актов) в следующих случаях :

- при **передаче** имущества, нематериальных активов и имущественных прав в качестве вклада **в уставной** (складочный) **капитал** хозяйственных обществ или товариществ или паевых взносов **в паевые фонды кооперативов**; при этом сумма восстановленного налога:
  - о указывается в документах, которыми оформляется передача;
  - о не учитывается в качестве расхода для исчисления налога на прибыль у передающей стороны;
  - о подлежит вычету у принимающей стороны в порядке, предусмотренном п. **11** ст.171 НК РФ;

**дальнейшего использования** товаров (работ, услуг), в т.ч. основных средств, нематериальных активов и имущественных прав **для операций**, предусмотренных п.2 Ст.170 НК РФ (т.е. не подлежащих налогообложению, местом реализации которых не признается территория РФ и т.д.) **за исключением** вышеприведенной операции и при передаче основных средств, нематериальных активов, иного имущества и имущественных прав правопреемнику (-кам) при реорганизации юридических лиц;

при переходе Общества на специальный налоговый режимы, предусмотренные Гл.26.2 и 26.3 НК РФ; восстановленные суммы НДС в общем порядке включаются в состав расходов, учитываемых при налогообложении прибыли.

**в случае хищения** товаров, материалов, основных средств **при отсутствии виновных лиц**, обязанных возместить понесенный Обществом ущерб (т.к. похищенное имущество не может использоваться для операций, признаваемых объектом налогообложения); **в случае хищения** имущества **при установлении виновных лиц** последние возмещают Обществу ущерб по рыночной цене, включающей НДС, который подлежит уплате в бюджет. В этом случае ранее принятые суммы НДС, исчисленного со стоимости имущества, по которому обнаружена недостача, **не подлежат восстановлению**.

если объекты недвижимости (основных средств), приобретенные или построенные, в дальнейшем используются для осуществления операций, предусмотренных п.2 Ст.170

<sup>89</sup> п. 8 ст. 346.26 НК РФ

<sup>90</sup> п. 9 ст. 346.26 НК РФ

<sup>91</sup>

п.3Ст.ПОНКРФ

**НК РФ за исключением** основных средств, которые полностью амортизированы или с момента ввода которых в эксплуатацию прошло не менее 15 лет.

В случае восстановления НДС по указанным выше объектам недвижимости применяется следующий порядок:

1. операция по восстановлению НДС является не единовременной (как в отношении иного имущества, имущественных прав или материальных активов), а длительной, **причем общий период восстановления ограничивается десятью годами, начиная с года, в котором недвижимость начала использоваться для не облагаемых НДС операций (с момента начала его эксплуатации);**
2. начисление НДС производится по окончании каждого календарного года (за предыдущий год) и отражается в налоговой декларации, представляемой в налоговые органы по месту своего учета за **последний налоговый период** каждого календарного года;
3. расчет суммы налога, подлежащей восстановлению и уплате в бюджет, производится исходя **из одной десятой суммы налога**, принятой к вычету, в соответствующей доле. Указанная доля определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, не облагаемых налогом, в общей стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных (переданных) за календарный год.

#### 4.11. РАЗДЕЛЬНЫЙ УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ, ОБЛАГАЕМЫХ И НЕ ОБЛАГАЕМЫХ НДС

Общество ведет **раздельный учет** по следующим видам операций по реализации товаров (работ, услуг):

- операции, облагаемые НДС по ставке 18%;
- операции, не облагаемые (освобожденные) НДС.

Если Общество осуществляет **как облагаемые, так и освобожденные** от налогообложения операции (п.4 ст. 170 НК РФ), то суммы налога:

- принимаются к вычету в соответствии со ст. 172 НК РФ - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления операций, облагаемых НДС;
- учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг), имущественных прав в соответствии с п.2 ст. 170 НК РФ - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления операций, не облагаемых НДС .;
- принимаются к вычету либо учитываются в их стоимости (т.е. **распределяются**) в той **пропорции**, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров

<sup>92</sup> В частности, операции, осуществляемые предприятиями в части деятельности, переведенной на уплату ЕНВД, не включаются в налоговую базу по НДС.

В связи с этим, предприятия включают суммы НДС, уплаченные поставщикам, в стоимость:

- товаров, приобретенных для розничной продажи;
- услуг, работ, основных средств и товарно-материальных ценностей, приобретенных для осуществления деятельности, переведенной на уплату ЕНВД

(работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций.

Общество не распределяет НДС, подлежащий вычету, между облагаемыми и необлагаемыми операциями и не ведет раздельного учета в тех налоговых периодах, в которых доля совокупных расходов на производство товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5 процентов общей величины совокупных расходов на производство товаров (работ, услуг).

#### *Алгоритм раздельного учета «входного» НДС, подлежащего распределению*

Распределению подлежат суммы НДС, учитываемые на счете 19, по приобретенным товарам (работам, услугам). Сумма вычетов по НДС принимается к вычету либо учитываются в их стоимости в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения).

Указанная пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг, имущественных прав), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг, имущественных прав), отгруженных за налоговый период.

Для распределения сумм НДС, учтенных на субсчете 19, по приобретенным товарам (работам, услугам), квалифицируемым как прочие затраты, устанавливается следующий порядок:

**Шаг 1.** Определяется общий объем суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав за налоговый период по состоянию на последнее число налогового периода;

**Шаг 2.** Из общей суммы выручки от реализации (Кт 90) и доходов от реализации имущественных прав (Кт 91.01) вычитается сумма НДС, учтенная по дебету счета 90, субсчет 03 и по дебету счета 91, субсчет 02;

**Шаг 3.** Определяется удельный вес выручки от реализации и доходов от имущественных прав и прочих активов, облагаемых НДС, в общем объеме выручки от реализации и доходов от имущественных прав по следующей формуле:

$$\frac{\text{Выручка от реализации облагаемых НДС товаров (работ, услуг) за отчетный период}}{\text{Выручка от реализации товаров (работ, услуг) за отчетный период}}$$
$$\frac{\text{Выручка от реализации товаров (работ, услуг) за отчетный период}}{\text{Выручка от реализации товаров (работ, услуг) за отчетный период}}$$

**Шаг 4.** Суммы НДС, учтенные на субсчете 19, умножаются на коэффициент, рассчитанный на Шаге 3;

**Шаг 5.** Суммы НДС, полученные на Шаге 4, подлежат вычету в общеустановленном порядке.

**Шаг 6.** Разница между общими суммами НДС, отраженными на счете 19, и суммами НДС, подлежащими вычету, учитывается в таком же порядке, как и стоимость приобретенных товаров (работ, услуг) к которым суммы НДС относятся.

В состав доходов, от реализации имущественных прав, не облагаемых НДС и учитываемых при расчете пропорции, Общество **включает**:

- доходы от реализации ценных бумаг, в т.ч. векселей;
- доходы в виде процентов по предоставленным займам.

Доходы, полученные Обществом **не от реализации** товаров (работ услуг) и не облагаемые (освобожденные) НДС **в расчете** пропорции **не участвуют** (в т.ч. курсовые разницы, проценты по остатку на расчетном счете, суммы финансовой помощи, полученной от учредителей).

*Особые случаи учета НДС при осуществлении как облагаемых, так и не облагаемых налогом операций*

1. Если у Общества в одном налоговом периоде имеются только облагаемые, а в другом - только необлагаемые операции, то:
  - при реализации в одном налоговом периоде исключительно облагаемых НДС товаров (работ, услуг) «входной» НДС в полном объеме принимается к вычету (при соблюдении условий, установленных ст.171 НК РФ);
  - при реализации в одном налоговом периоде исключительно необлагаемых НДС товаров (работ, услуги) «входной» НДС подлежит включению в расходы периода в соответствии с методикой, указанной в п.4.11 настоящего Положения.
2. Если в момент принятия к учету МПЗ невозможно определить, в каких операциях будут использованы приобретенные МПЗ (облагаемых НДС или необлагаемых (включая режим ЕНВД)), то Общество принимает «входной» НДС к вычету в полном объеме.

При этом при использовании в последующих налоговых периодах части МПЗ в операциях, не облагаемых НДС соответствующая часть «входного» НДС подлежит восстановлению **в том налоговом периоде, в котором указанные МПЗ используются для осуществления операций, не облагаемых налогом на добавленную стоимость (в т.ч. в режиме ЕНВД).**

Счета-фактуры, на основании которых суммы налога ранее были приняты к вычету, подлежат регистрации в книге продаж, на сумму подлежащего восстановлению.

Суммы НДС, подлежащие восстановлению, не включаются в стоимость указанных товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, а учитываются в составе прочих расходов в соответствии со статьей 264 НК РФ

При реализации Обществом товаров (работ, услуг) с применением государственных **регулируемых цен и льгот**, установленных отдельным категориям населения в соответствии с законодательством (федеральным, региональным, местным) **налоговая база по НДС определяется за исключением сумм субсидий**, предоставляемых бюджетами бюджетной системы РФ на компенсацию тарифов в части предоставления

льгот отдельным категориям населения в соответствии с федеральным, региональным и местным законодательством.

3. Субсидии, получаемые Обществом из бюджета на покрытие фактических убытков, связанных с применением государственных регулируемых цен (тарифов), в налоговую базу по НДС также **не включаются.**

#### 4.12 ПОРЯДОК УПЛАТЫ НДС

Общество, **осуществляя как облагаемую, так и не облагаемую НДС деятельность, и, не взимая при этом налог по операциям, не являющимся объектом обложения** в соответствии с НК РФ, уплачивают НДС по итогам истекшего налогового периода равными долями не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

Соответственно, уплата НДС за соответствующий налоговый период 2010 г. в данном случае осуществляется:

- в размере 1/3 от исчисленной суммы НДС не позднее 20-го числа первого месяца, следующим за налоговым периодом 2010 г.;
- в размере 1/3 от исчисленной суммы НДС не позднее 20-го числа второго месяца, следующего за налоговым периодом 2010 г.;
- в размере 1/3 от исчисленной суммы НДС не позднее 20-го числа третьего месяца, следующего за налоговым периодом 2010 г.

Общество, **осуществляя как облагаемую, так и не облагаемую НДС деятельность, и, взимая при этом налог по операциям, не являющимся объектом обложения** в соответствии с НК РФ, уплачивают НДС по итогам истекшего налогового периода:

- **равными долями не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом** - в отношении операций, являющихся объектом обложения НДС в соответствии с НК РФ;
- **не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом** - в отношении операций, не являющихся объектом обложения НДС в соответствии с НК РФ, но облагаемых налогом по той или иной причине.

## 5.Единый СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ

### 5.1 ПОРЯДОК УПЛАТЫ ЕДИНОГО СОЦИАЛЬНОГО НАЛОГА ОБЩЕСТВАМИ И ИХ ОБОСОБЛЕННЫМИ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМИ

Спецификой организационной структуры Общества является наличие обособленных подразделений, как выделенных, так и не выделенных на отдельный баланс.

Обособленным подразделением организации является любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места (если рабочее место создается на срок более одного месяца). Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение.

В случае если обособленные подразделения, входящие в состав Общества:

- имеют отдельный баланс, расчетный счет и начисляют выплаты и иные вознаграждения в пользу работников и физических лиц<sup>94</sup> - то они исполняют обязанности Общества по уплате ЕСН и представлению налоговых деклараций, расчетов по авансовым платежам по месту своего нахождения.

При этом сумма ЕСН (авансового платежа по ЕСН), подлежащая уплате по месту нахождения обособленного подразделения, определяется на основании величины налоговой базы, относящейся к этому обособленному подразделению.

- не имеют отдельного баланса, расчетного счета, не начисляют выплаты и иные вознаграждения в пользу работников и физических лиц - то уплата ЕСН и представление налоговых деклараций, расчетов по авансовым платежам производится Обществом централизованно по месту своего нахождения.

При этом сумма ЕСН, подлежащая уплате по месту нахождения Общества, определяется как разница между:

- общей суммой ЕСН, подлежащей уплате Обществом в целом (включая сумму ЕСН, подлежащую уплате по месту нахождения обособленных подразделений, не имеющих отдельного баланса, расчетного счета, не начисляющих выплаты и иные вознаграждения в пользу работников и физических лиц), и
- суммой ЕСН, подлежащей уплате по месту нахождения иных обособленных подразделений Общества.

При реорганизации юридических лиц в форме присоединения у организации правопреемника регрессивная шкала применяется по облагаемым выплатам сотрудникам присоединившихся организаций- с момента присоединения и до конца года. При этом размер выплат исчисляется, начиная с момента присоединения.

» П.2 ст.11 НК РФ.

<sup>94</sup> В случае невыполнения обособленными подразделениями хотя бы одного из трех указанных условий **Общество производит уплату ЕСН, а также представляет декларации и расчеты по налогу централизованно по месту своего нахождения.**

## 6. НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Порядок уплаты налога на доходы физических лиц Обществом и его обособленными подразделениями

По обособленным подразделениям, входящим в состав Общества:

- сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из суммы дохода, подлежащего налогообложению, начисляемого и выплачиваемого работникам этих обособленных подразделений.

Общество исчисляет и уплачивает налог на доходы физических лиц, как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения обособленных подразделений, при этом сумму налога, исчисленную с доходов, полученных работниками обособленных подразделений необходимо перечислить в бюджет по месту нахождения обособленных подразделений.

Сведения о доходах физических лиц, как работников головной организации, так и работников обособленных подразделений, должны быть представлены головной организацией по месту своего учета с указанием ОКАТО местности, в бюджет которой перечислен налог.

Если обособленное подразделение Общества производит выплату дохода своим сотрудникам, а его руководитель уполномочен юридическим лицом представлять по доверенности интересы юридического лица в налоговых органах по месту нахождения обособленного подразделения, то такое обособленное подразделение исполняет обязанности юридического лица как налогового агента в отношении доходов, выплачиваемых обособленным подразделением своим сотрудникам (п.26 Ст.НК РФ).

При реорганизации юридических лиц в форме присоединения начисление и уплата НДФЛ производятся у организации правопреемника с учетом выплат с начала года по присоединенному Обществу.



## 7. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

Налог на имущество Общество рассчитывает и уплачивает в соответствии с требованиями Главы 30 «Налог на имущество организаций» НК РФ.

С 01.01.2008 года налоговым периодом по налогу на имущество признается календарный год (период с 01 января по 31 декабря календарного года включительно (п.1 Ст.379 НК РФ)). При этом правила подсчета средней стоимости имущества, которую используют при расчете авансов по итогам 1 квартала, полугодия и 9 месяцев календарного года остались прежними, т.е. изменился только порядок среднегодовой стоимости имущества.

Если Общество осуществляет деятельность, облагаемую ЕНВД и не подлежащую обложению ЕНВД, то необходимо организовать раздельный учет имущества.

Если Общество использует имущество в предпринимательской деятельности, переведенной на ЕНВД для определенных видов деятельности, и по обычным видам (не переведенным на специальные режимы) и не может обеспечить раздельный учет имущества, то указанное имущество подлежит обложению налогом на имущество Общества в части, пропорциональной сумме выручки от реализации товаров (работ, услуг), полученной в процессе деятельности, не переведенной на ЕНВД, в общей сумме выручки от реализации товаров (работ, услуг).

Порядок уплаты налога на имущество Обществами и их обособленными подразделениями<sup>95</sup>

**Исчисление и уплата налога (авансовых платежей по налогу) на имущество, а также представление деклараций по налогу на имущество производится отдельно в отношении<sup>96</sup>:**

- имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению Общества;
- имущества каждого обособленного подразделения Общества, выделенного на отдельный баланс (то есть налог на имущество уплачивается в отношении имущества, находящегося на отдельном балансе каждого из обособленных подразделений).
- Сумма налога, подлежащая уплате, определяется как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта РФ, на которой расположены указанные обособленные подразделения, и налоговой базы (одной четвертой средней стоимости имущества), определенной за налоговый (отчетный) период в соответствии со статьей 376 НК РФ, в отношении каждого обособленного подразделения.

Предприятия не являются плательщиками налога на имущество в части деятельности, переведенной на уплату ЕНВД. В случае если имущество используется как для деятельности, не переведенной на уплату ЕНВД, так и для деятельности, переведенной на уплату ЕНВД, то указанное имущество исключается из налоговой базы по налогу на имущество в части, определяемой следующим образом:

- рассчитывается пропорция, исчисленная как: отношение выручки без НДС, полученной от деятельности, переведенной на уплату ЕНВД, к общей сумме выручки без НДС, полученной от всех видов деятельности, осуществляемых с использованием указанного имущества.
- полученная пропорция умножается на остаточную стоимость данного имущества.

<sup>9</sup> Имущество, переданное в доверительное управление (приобретенное в рамках договора доверительного управления), подлежит налогообложению у учредителя доверительного управления (ст.378 НК РФ).

- каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения Обществ и их обособленных подразделений, выделенных на отдельный баланс.

В случае если на балансе Общества учитываются объекты недвижимого имущества, находящиеся вне их местонахождения, то Общества уплачивают налог на имущество в бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества.

При этом обособленные подразделения, выделенные на отдельный баланс, самостоятельно определяют налоговую базу и уплачивают налог (авансовые платежи по налогу) на имущество по недвижимому имуществу, учитываемому у них на балансе, но находящемуся вне их местонахождения.

Сумма налога на имущество, подлежащая уплате в данном случае, определяется аналогично сумме налога, подлежащей уплате обособленными подразделениями, выделенными на отдельный баланс.

В случае если объект недвижимого имущества, подлежащий налогообложению, имеет фактическое местонахождение на территориях разных субъектов РФ, то в отношении этого объекта налоговая база определяется Обществами отдельно в части, пропорциональной доле балансовой стоимости объекта недвижимого имущества, приходящейся на территорию соответствующего субъекта РФ.

## 8. ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ

Транспортный налог рассчитывается и уплачивается в соответствии с требованиями Главы 28 «Транспортный» НК РФ.

Налогоплательщиками транспортного налога признаются Общества, на которых в соответствии с действующим законодательством зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения (Ст. 357 НК РФ).

Для налогоплательщиков-организаций отчетными периодами по транспортному налогу являются I, II и III кварталы. Законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации отчетные периоды могут не устанавливать (п. 3 Ст. 360 НК РФ).

После окончания налогового периода (он равен календарному году) Общества обязаны представить не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом в налоговый орган, в котором состоят на учете по месту нахождения транспортных средств, налоговую декларацию по транспортному налогу.

При заполнении декларации следует учитывать, что сумма налога к уплате в бюджет определяется как разница между исчисленной величиной налога и суммами авансовых платежей, подлежащих уплате в налоговом периоде (п. 2 ст. 362 НК РФ).

В случае регистрации транспортного средства и (или) снятия его с регистрации (снятия с учета, исключения из государственного судового реестра и т. д.) в течение налогового периода сумма налога исчисляется с учетом специального коэффициента.

Коэффициент определяется как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом периоде, то есть к 12.

При этом месяц регистрации транспортного средства, а также месяц снятия его с регистрации считается полным.

Если эти события произошли в течение одного календарного месяца, то последний принимается за один полный месяц.(п. 3 Ст. 362 НК РФ).

Вид документов	Срок хранения	Норма законодательства
Бухгалтерская отчетность и учетные регистры		
Годовая бухгалтерская отчетность	Не менее 10 лет	Пункт 1 ст. 17 Закона N 129-ФЗ и п. 135 Перечня
Сводная годовая бухгалтерская отчетность	До ликвидации организации	
Квартальная бухгалтерская отчетность	Не менее 5 лет (при отсутствии годовой бухгалтерской отчетности -не менее 10 лет)	
Месячная бухгалтерская отчетность	Не менее 1 года (при отсутствии годовой, квартальной бухгалтерской отчетности -не менее 10 лет)	
Передаточные, разделительные, ликвидационные балансы, приложения и пояснительные записки к ним	До ликвидации организации	Пункт 136 Перечня

Бухгалтерские учетные регистры (главная книга, журналы-ордера, разработочные таблицы, оборотные ведомости и др.)	Не менее 5 лет при условии завершения ревизии или проверки (например, налоговой) и отсутствия споров и разногласий	Пункт 1 ст. 17 Закона N 129-ФЗ и п. п. 148 и 168 Перечня
Рабочий план счетов бухгалтерского учета и другие документы учетной политики	Не менее 5 лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз	Пункт 2 ст. 17 Закона N 129-ФЗ
Отчетность по налогам (сборам) и документам, необходимые для исчисления налогов (сборов)	Не менее 10 лет	Пункт 170 Перечня
Годовые отчеты по налогам (налоговые декларации)	Не менее 5 лет (при отсутствии годовых - не менее 10 лет)	
Квартальные отчеты по налогам (налоговые декларации)		
Месячные отчеты по налогам (налоговые декларации)	Не менее 1 года (при отсутствии квартальных - не менее 5 лет)	
Счета-фактуры	Не менее 5 лет при условии завершения проверки или ревизии (например, налоговой) и отсутствия споров и разногласий	Пункт 150 Перечня
Книги покупок, книги продаж	Не менее полных 5 лет с даты последней записи	Пункты 15 и 27 Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 N 914
Документы, подтверждающие объем налогового убытка прошлых лет, сумма которого перенесена на будущее при расчете налога на прибыль	Не менее 4 лет после окончания налогового периода, налоговая база по итогам которого была	Пункт 4 ст. 283 НК РФ

Документы, подтверждающие объем убытка предыдущих налоговых периодов, сумма которого перенесена на будущее при расчете ЕСХН или налога, уплачиваемого при применении УСН	уменьшена на сумму убытков прошлых лет	Пункт 5 ст. 346.6 и п. 7 ст. 346.18 НК РФ
Первичные документы		
Первичные документы и приложения к ним, зафиксировавшие факт совершения хозяйственной операции и явившиеся основанием для бухгалтерских записей (кассовые, банковские документы, акты о приеме, сдаче, списании имущества и ТМЦ, накладные, авансовые отчеты и др.)	Не менее 5 лет при условии завершения проверки или ревизии (например, налоговой) и отсутствия споров и разногласий	Пункт 1 ст. 17 Закона N 129-ФЗ и п. 150 Перечня
Путевые листы	Не менее 5 лет	Пункт 18 Обязательных реквизитов и порядка заполнения путевых листов, утвержденных Приказом Минтранса России от 18.09.2008 N152
Лицевые счета работников	Не менее 15 лет	Пункт 153 Перечня
Документы на выдачу заработной платы, пособий, гонораров, материальной помощи и других выплат	Не менее 5 лет при условии завершения проверки или ревизии (например, налоговой) и отсутствия споров и разногласий, а при отсутствии лицевых счетов - не менее 15 лет	Пункт 155 Перечня
Исполнительные документы	Не менее 5 лет	Пункт 162 Перечня
Документы о дебиторской и кредиторской задолженности (справки, акты сверки, переписка и др.)		Пункт 163 Перечня
Документы о недостачах, растратах, хищениях Документы об оплате учебных отпусков		Пункт 165 Перечня

Документы о переоценке основных фондов, определении износа основных средств, оценке стоимости имущества организации	До ликвидации организации	Пункт 166 Перечня
Документы об амортизационных отчислениях (акты, ведомости, расчеты)	Не менее 5 лет	Пункт 167 Перечня
Документы о приеме-передаче векселей, их оплате или размене		Пункт 179 Перечня
Документы о ведении валютных и обменных операции, операции с грантами	До ликвидации организации	Пункт 181 Перечня
Документы об инвентаризации основных средств, имущества, зданий и сооружений, ТМЦ (инвентарные описи, акты, ведомости, протоколы заседаний инвентаризационных комиссий)	Не менее 5 лет при условии завершения проверки или ревизии (например, налоговой) и отсутствия споров и разногласий	Пункт 192 Перечня
Договоры и контракты		
Договоры, соглашения (кредитные, хозяйственные, операционные)	Не менее 5 лет после истечения срока действия договора, соглашения	Пункт 186 Перечня
Паспорта сделок	До ликвидации организации	Пункт 187 Перечня
Документы о приеме выполненных работ (акты, справки, счета)	Не менее 5 лет, а при отсутствии лицевых счетов - не менее 15 лет	Пункт 188 Перечня
Договоры о материальной ответственности	Не менее 5 лет после увольнения материально ответственного лица	Пункт 189 Перечня
Кадровые документы		
Коллективный договор	До ликвидации организации	Пункт 275 Перечня
Документы о переводе работников на сокращенный рабочий день или сокращенную рабочую неделю	Не менее 5 лет	Пункт 277 Перечня
Табели (графики), журналы учета рабочего времени	Не менее 1 года	Пункт 281 Перечня
Документы о премировании	Не менее 5 лет	Пункт 293 Перечня

работников		
Трудовые договоры (контракты, соглашения)	Не менее 15 лет	Пункт 338 Перечня
Личные карточки работников (в том числе временных работников)	Не менее 15 лет	Пункт 339 Перечня
Невостребованные трудовые книжки, дипломы, аттестаты, удостоверения, свидетельства и другие  личные документы работников	До момента востребования, но не менее 50 лет	Пункт 342 Перечня
Книги, журналы выдачи трудовых книжек и вкладышей к ним	Не менее 50 лет	Пункт 358 Перечня
Графики предоставления отпусков	Не менее 1 года	Пункт 356 Перечня
Документы по охране труда		
Акты, предписания по технике безопасности, документы об их выполнении	Не менее 5 лет	Пункт 295 Перечня
Перечень профессий с вредными условиями труда, утвержденный организацией	До замены новым	Пункт 304 Перечня
Списки работающих на производстве с вредными условиями труда	Не менее 15 лет	Пункт 305 Перечня
Табели и наряды работников вредных профессий	Не менее 15 лет	Пункт 306 Перечня
Акты расследования профессиональных отравлений и заболеваний	Не менее 45 лет	Пункт 312 Перечня
Журналы, книги учета профилактических работ, инструктажа по технике безопасности	Не менее 10 лет	Пункт 316 Перечня
Журналы проведения аттестации по технике безопасности	Не менее 5 лет	
Документы об аттестации рабочих мест по условиям труда (протоколы, ведомости, карты аттестации рабочих мест и ДР-)	Не менее 5 лет (рекомендовано хранить в течение 45 лет)	Пункт 332 Перечня и п. 8 Порядка проведения аттестации рабочих мест по условиям труда, утвержденного Приказом Минздрав с оцразвития России от 31.08.2007 N 569
Документы по контрольно-кассовой технике (ККТ)		
Документация по ККТ <5>	Не менее 5 лет с даты	Пункт 14 Положения о

Использованные контрольные ленты, накопители фискальной памяти и программно-аппаратные средства, обеспечивающие некорректируемую регистрацию и энергонезависимое долговременное хранение информации	окончания использования ККТ	регистрации и применении контрольно-кассовой техники, используемой организациями и индивидуальными предпринимателями, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 23.07.2007 N470
Статистические документы		
Годовые и с большей периодичностью статистические отчеты и таблицы	Не менее 10 лет	Пункт 199 Перечня
Сводные годовые и с большей периодичностью статистические отчеты и таблицы	До ликвидации организации <2>	
Полугодовые статистические отчеты и таблицы	Не менее 5 лет (при отсутствии годовых - не менее 10 лет)	
Квартальные статистические отчеты и таблицы	Не менее 5 лет (при отсутствии годовых, полугодовых -не менее 10 лет)	
Месячные статистические отчеты и таблицы	Не менее 1 года (при отсутствии годовых, полугодовых, квартальных -не менее 10 лет)	



**Приложение № 2**

**Регистры налогового учета,  
формируемые Обществом**

<b>№ регистра</b>	<b>Наименование регистра</b>
<b>Р-1</b>	«Доходы и расходы, связанные с реализацией»
<b>Р-2</b>	«Регистр корректируемых доходов и расходов»
<b>Р-3</b>	«Внереализационные доходы»
<b>Р-4</b>	«Внереализационные расходы»
<b>Р-5</b>	«Внереализационные расходы, не учитываемые в целях налогообложения»
<b>В-1</b>	«Ведомость учета убытков по обычным видам деятельности»
<b>В-2</b>	«Ведомость учета убытков от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг»
<b>В-3</b>	«Ведомость учета убытков от операций с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг»
<b>В-4</b>	«Ведомость учета убытков от операций с финансовыми инструментами срочных сделок, не обращающимися на организованном рынке»
<b>В-5</b>	«Ведомость учета убытков от уступки прав требования после наступления срока платежа»
<b>В-6</b>	«Ведомость учета убытков от реализации объектов основных средств»
<b>В-7</b>	«Ведомость учета убытков от прочего выбытия объектов основных средств»
<b>Р-6</b>	«Доходы, суммы признания по которым в целях налогообложения отличны от данных бухгалтерского учета»
<b>Р-7</b>	«Безвозмездно полученное имущество»
<b>Р-8</b>	«Доходы, не учитываемые для целей налогообложения»
<b>Р-8</b>	«Расходы, связанные с производством и реализацией, признаваемые в целях налогообложения»
<b>В-8</b>	«Сверхнормативные расходы»
<b>В-8</b>	«Расходы на производство и реализацию, не учитываемые в целях налогообложения (за исключением сверхнормативных расходов)»
<b>В-10</b>	«Расходы по обязательному и добровольному страхованию»
<b>В-11</b>	«Доходы в виде процентов по выданным займам»

---

## Общество с ограниченной ответственностью ООО «РСГ-Финанс»

---

### ПРИКАЗ № УП-2011

г. Москва

30 декабря 2010 г.

*Об утверждении «Дополнение к учетной политике  
для целей бухгалтерского учета» и «Дополнение  
об учетной политике для целей налогового учета»*

Руководствуясь нормами:

-Налогового кодекса Российской Федерации в редакции изменений внесенных Федеральным законом от 27.07.2010 N 229-ФЗ; от 24.12.2010 N 186н)

- Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденном Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. N 34н в редакции изменений внесенных Приказом МИНФИН РФ от 24.12.2010 N 186н;

- Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, п.5 в редакции от 24.12.2010 N 186н) (Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01")

- а также в соответствии с иными положениями и нормами, содержащимися в законодательстве о бухгалтерском учете и отчетности,

в целях:

- формирования полной и достоверной информации о порядке учета хозяйственных операций в 2011 году;

- обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей;

- контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет налогов

#### ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить Дополнение к учетной политике для целей бухгалтерского учета (Приложение №1);

2. Утвердить Дополнение к учетной политике для целей налогового учета (Приложение №2);

3. Контроль за соблюдением положений Учетной политики возложить на главного бухгалтера организации.

4. Настоящий приказ вступает в действие с «01» января 2011 года.

Генеральный директор



Льжин В.Е.

Приложение №1  
к Приказу № УП-2011 от « 30 » декабря 2010г.

**ДОПОЛНЕНИЕ**  
**К УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ**  
**ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**  
*Общество с ограниченной ответственностью*  
*«РСГ-Финанс»*

г. Москва 2010

## Следующие пункты Учетной политики читать в редакции:

### 1. Учет основных средств

#### *1.1 Порядок отнесения активов к основным средствам*

2 абзац 1 предложение:

**К объектам основных средств относятся активы стоимостью более 40 000 руб. за единицу.** ( пп. 1 п. 3 Изменений в абз. 4 п. 5 ПБУ 6/01 "Учет основных средств").

Активы, которые отвечают условиям отнесения их к основным средствам и стоимость которых не превышает 40 000 руб. за единицу, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в составе материально-производственных запасов.

### 4. Учет материально-производственных запасов

#### *4.1 Порядок отнесения имущества к материально-производственным запасам*

2 абзац 1 предложение:

В составе МПЗ Общество также учитывает активы, в отношении которых выполняются условия признания в качестве объектов основных средств (п.4 ПБУ 6/01), но стоимостью не более 40 000 руб. Стоимость таких активов включается Обществом в состав расходов в момент передачи в производство (эксплуатацию).

#### *7.1. Порядок учета расходов будущих периодов*

Расходы будущих периодов списываются **равномерно** в течение периода, к которому они относятся. Продолжительность такого периода определяется в момент принятия расходов будущих периодов к бухгалтерскому учету. Срок списания по расходам будущих периодов, по которым данный срок не определен условиями договора, Общество устанавливает внутренним распорядительным документом. Если срок списания расходов будущих периодов определен в договоре, то стоимость расходов списывается со счета 97.хх в дебет счетов учета затрат в течение указанного срока в договоре пропорционально календарным дням.

Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида.

## **РАЗДЕЛ II «Методологические аспекты учетной политики» дополнить:**

### **11. Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности**

Внесение исправлений в бухгалтерский учет осуществляется в соответствии с правилами установленными ПБУ 22/2010 утвержденным Приказом МИНФИН РФ от 28 июня 2010 г. N 63н.

Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может привести к искажению соответствующей статьи бухгалтерской отчетности Общества более чем на 5%.

В этом случае Общество производит пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности 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.

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

**ДОПОЛНЕНИЕ**  
**К УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ**  
**ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГОВОГО УЧЕТА**  
*Общество с ограниченной ответственностью*  
*«РСГ-Финанс»*

г. Москва 2010

**Внести изменения в редакции** Налогового кодекса Российской Федерации в редакции *изменений внесенных Федеральным законом от 27.07.2010 N 229-ФЗ; от 24.12.2010 N 186н*):

### 3.4 АМОРТИЗИРУЕМОЕ ИМУЩЕСТВО

**Амортизируемым имуществом** Общества признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, удовлетворяющие следующим условиям:

- объекты находятся на праве собственности или получены по договору лизинга и учитываются на балансе лизингополучателя;
- используются для извлечения дохода или для целей управления;
- срок полезного использования объекта составляет более 12 месяцев;
- первоначальная стоимость объекта более 40 000 рублей;
- стоимость объектов погашается путем начисления амортизации.

**Амортизируемым имуществом** признаются капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных организацией-ссудополучателем с согласия организации-ссудодателя и невозмещаемых им.

Спецодежда стоимостью свыше 40 000 руб. и со сроком службы более 12 месяцев включается в состав амортизируемого имущества.

### ПРОЦЕНТЫ ПО ДОЛГОВЫМ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМ

В соответствии с п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) Обществом.

При этом расходом признаются проценты по долговым обязательствам любого вида вне зависимости от характера предоставленного кредита или займа (текущего и (или) инвестиционного) (п.1 ст. 269 НК РФ):

- кредиты (ст. 819 ГК РФ),
- товарные кредиты (ст. 822 ГК РФ),
- коммерческие кредиты (ст. 823 НК РФ),
- займы (ст. 807 ГК РФ),
- иные заимствования независимо от формы их оформления.

Расходом признается только сумма процентов, начисленных за фактическое время пользования заемными средствами (фактическое время нахождения указанных ценных бумаг у третьих лиц) и первоначальной доходности, установленной эмитентом (заимодавцем) в условиях эмиссии (выпуска, договора), но не выше фактической.

Особенности налогообложения процентов по долговым обязательствам и ценным бумагам регламентированы ст. 269 НК РФ.

Согласно п.1, 1.1 ст. 269 НК РФ предельная величина процентов, признаваемых Обществом расходом (включая проценты и суммовые разницы по обязательствам, выраженным в условных денежных единицах по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц), принимается равной ставке рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной в 1,1 раза, - при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 % - по долговым обязательствам в иностранной валюте.

В отношении расходов в виде процентов по долговым обязательствам, осуществленных с 1 января 2010 года (п.9 ст. 10 Федерального закона от 27.07.2010 № 229-ФЗ) в соответствии с п.1.1 ст. 269 НК РФ предельная величина процентов, признаваемых расходом, принимается:

с 1 января по 31 декабря 2010 года включительно - равной ставке процента, установленной соглашением сторон, но не превышающей ставку рефинансирования ЦБ РФ, увеличенную в 1,8 раза, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 процентам - по долговым обязательствам в иностранной валюте;

с 1 января 2011 года по 31 декабря 2012 года включительно - равной ставке процента, установленной соглашением сторон, но не превышающей ставку рефинансирования ЦБ РФ, увеличенную в 1,8 раза, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной произведению ставки рефинансирования ЦБ РФ и коэффициента 0,8 - по долговым обязательствам в иностранной валюте.

В отношении расходов в виде процентов по долговым обязательствам, возникшим до 1 ноября 2009 года предельная величина процентов, признаваемых расходом, с 1 января по 30 июня 2010 года включительно принимается равной ставке рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной в 2 раза, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 % - по долговым обязательствам в иностранной валюте.

В остальных случаях определение предельной величины налогооблагаемых процентов не зависит от даты возникновения обязательств, а зависит от момента возникновения расходов в виде процентов (письмо Минфина России от 21.09.2010 № 03-03-06/2/166).

#### Применяемая ставка рефинансирования ЦБ РФ

Под ставкой рефинансирования ЦБ РФ понимается:

в отношении долговых обязательств, не содержащих условие об изменении процентной ставки в течение всего срока действия долгового обязательства, - ставка рефинансирования ЦБ РФ, действовавшая на дату привлечения денежных средств (дату первого перечисления денежных средств на расчетный счет Общества; дату подписания договора о переводе долга на Общество);

в отношении прочих долговых обязательств - ставка рефинансирования ЦБ РФ, действующая на дату признания расходов в виде процентов.

#### Налоговый учет процентов по долговым обязательствам

Порядок ведения налогового учета расходов в виде процентов по долговым обязательствам закреплён в ст. 328 НК РФ.

Общество на основании аналитического учета внереализационных расходов ведет расшифровку расходов в виде процентов по ценным бумагам, по договорам займа, кредита, и (или) иным образом оформленным долговым обязательствам.

При этом в аналитическом учете Общество самостоятельно отражает сумму расходов в сумме причитающихся в соответствии с условиями указанных договоров (а по ценным бумагам - в соответствии с условиями эмиссии, по векселям - условиями



выпуска или передачи (продажи)) процентов отдельно по каждому виду долгового обязательства с учетом ст. 269 НК РФ.

Сумма расхода в виде процентов по долговым обязательствам учитывается в аналитическом учете исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде на дату признания расходов.

Общество в аналитическом учете на основании справок ответственного лица, которому поручено ведение учета расходов по долговым обязательствам, обязано отразить в составе расходов сумму процентов, причитающуюся к выплате на конец месяца.

При досрочном погашении долгового обязательства проценты определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки с учетом положений ст. 269 настоящего НК РФ и фактического времени пользования заемными средствами.

#### Момент признания расходов в виде процентов по долговым обязательствам

Согласно п.8 ст. 272 НК РФ по договорам займа, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на конец месяца соответствующего отчетного периода.

Таким образом, проценты по договорам займа признаются в составе внереализационных расходов равномерно в течение всего срока действия договора вне зависимости от наступления срока фактической уплаты процентов на конец каждого месяца пользования предоставленными (полученными) денежными средствами.

**Общество с ограниченной ответственностью «РСГ - Финанс»  
(ООО «РСГ - Финанс»)**

Подкопаевский пер. д. 4, г. Москва, 109028, тел. (495) 755-80-81  
ОГРН 1107746601632 ИНН/КПП 7709858440/770901001

**ПРИКАЗ**

№ 8 от 30 декабря 2011г.  
г. Москва

О продлении действия Учетной политики

для целей бухгалтерского и налогового учета

утвержденной в 2010г., с учетом дополнений 2011г;

Руководствуясь нормами с учетом редакции изменений внесенных в 2011г.:

➤ Федеральным законом от 21.11.96г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете»,

Налогового кодекса Российской Федерации в редакции изменений внесенных Федеральным законом от 27.07.2010 N 229-ФЗ; от 24.12.2010 N 186н, от 03.06.2011 N 122-ФЗ, от 04.06.2011 N 125-ФЗ, от 07.06.2011 N 132-ФЗ, от 21.06.2011 N 147-ФЗ, от 01.07.2011 N 170-ФЗ, от 11.07.2011 N 200-ФЗ, от 18.07.2011 N 215-ФЗ, от 18.07.2011 N 218-ФЗ (ред. 28.11.2011), от 18.07.2011 N 227-ФЗ, от 18.07.2011 N 235-ФЗ (ред. 21.11.2011), от 18.07.2011 N 239-ФЗ, от 19.07.2011 N 245-ФЗ, от 19.07.2011 N 248-ФЗ, от 20.07.2011 N 249-ФЗ, от 21.07.2011 N 258-ФЗ, от 07.11.2011 N 305-ФЗ, от 16.11.2011 N 318-ФЗ, от 16.11.2011 N 319-ФЗ, от 16.11.2011 N 320-ФЗ, от 16.11.2011 N 321-ФЗ, от 21.11.2011 N 328-ФЗ, от 21.11.2011 N 330-ФЗ, от 28.11.2011 N 336-ФЗ, от 28.11.2011 N 337-ФЗ, от 28.11.2011 N 338-ФЗ, от 28.11.2011 N 339-ФЗ, от 30.11.2011 N 359-ФЗ, от 30.11.2011 N 365-ФЗ, от 03.12.2011 N 383-ФЗ, от 03.12.2011 N 385-ФЗ, от 06.12.2011 N 405-ФЗ,

Положением по ведению бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным Приказом Минфина РФ от 29.07.98г. №34н,

- Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. №106н,
- Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 года №94н, - иных нормативно-правовыми документами, регулирующими бухгалтерский учет в Российской Федерации.
- - а также в соответствии с иными положениями и нормами, содержащимися в законодательстве о бухгалтерском учете и отчетности,

в целях:

- формирования полной и достоверной информации о порядке учета хозяйственных операций в 2012 году;
- обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей;
- контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет налогов

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Продлить действие Учетной политики для целей бухгалтерского учета утвержденной в 2010г., с учетом дополнений к учетной политике для целей бухгалтерского учета 2011г;
2. Продлить действие Учетной политики для целей налогового учета утвержденной в 2010г., с учетом дополнений к учетной политике для целей налогового учета 2011г;
3. Контроль за соблюдением положений Учетной политики возложить на главного бухгалтера организации.
4. Настоящий приказ вступает в действие с «01» января 2012 года.

Генеральный директор  
ООО «РСГ-Финанс»



Баштанюк Е.О.

*Е.О. Баштанюк*

Общество с ограниченной ответственностью «РСГ-Финанс»  
(ООО «РСГ-Финанс»)

ПРИКАЗ

28 декабря 2012 г.

№ 5

г. Москва

О введении в действие с 2013 г.

«Положения по учетной политике для целей бухгалтерского учета»

«Положения по учетной политике для целей налогового учета»

Руководствуясь нормативными актами Российской Федерации в области бухгалтерского учета и налогообложения:

- Федеральным законом от 06.12.2011г. №402 «О бухгалтерском учете», в редакции
- Положением по ведению бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным Приказом Минфина РФ от 29.07.98г. №34н, в редакции Приказа № 132н от 25.10.2010 г.;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»,
- Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н, в редакции Приказа № 142н от 08.11.2010 г.;
- Налоговым Кодексом Российской Федерации в редакции ФЗ-324 от 29.11.2010 г.;
- иными нормативно-правовыми документами Российской Федерации.

в целях формирования достоверной информации о финансовом состоянии Общества, контроля за полнотой и своевременностью исполнения обязательств по начислению и перечислению налогов, взносов и сборов, установленных законодательством России, обеспечения информацией внешних и внутренних пользователей

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить и ввести в действие с 01 января 2013 г. «Положение по учетной политике для целей бухгалтерского учета».
2. Утвердить и ввести в действие с 01 января 2013 г. «Положение по учетной политике для целей налогового учета».
3. Контроль исполнения настоящего Приказа оставляю за собой

Генеральный директор



ЕО.Башпанюк

**Утверждено**  
**Приказом Генерального директора**  
**№ 5 от « 28» декабря 2012 г.**

**ПОЛОЖЕНИЕ ОБ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ**  
**общества с ограниченной ответственностью**  
**«РСГ-Финанс»**

**для целей бухгалтерского учета**

Москва 2012

## 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Учетная политика общества с ограниченной ответственностью «РСГ-Финанс» (далее, Общество), сформирована на основании законодательных, нормативных актов и положений, входящих в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ.

Под учетной политикой понимается выбранная Обществом, обоснованная и раскрытая для различных пользователей совокупность способов ведения бухгалтерского учета.

Положение направлено на формирование полной и достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности Общества и его имущественном положении.

Настоящее Положение составлено на основании и в соответствии с :  
Федеральным законом от 06.12.2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»,  
Положением по ведению бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным  
Приказом Минфина РФ от 29.07.98г. №34н, в редакции Приказа № 132н  
от 25.10.2010 г.;

Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 года №94н, в редакции Приказа № 142н от 08.11.2010 г.,

иных нормативно-правовыми документами, регулирующими бухгалтерский учет в Российской Федерации.

Положение по учетной политике для целей бухгалтерского учета и все изменения, дополнения, приложения, вносимые в учетную политику Общества, утверждаются руководителем Общества.

Общество осуществляет деятельность в соответствии с учредительными документами.

Отчетным периодом в целях ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности установлен период с 01 января по 31 декабря включительно.

В целях настоящего Положения система бухгалтерского учета Общества представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации, обобщения информации в денежном выражении об имуществе и обязательствах и их движении путем сплошного непрерывного документального учета всех хозяйственных операций, возникающих при функционировании Общества.

Имущество, обязательства и иные факты хозяйственной деятельности для отражения в бухгалтерском учете подлежат оценке в денежном выражении РФ, при этом в суммах без округления до целых рублей - в рублях и копейках.

Для составления финансовой отчетности стоимость:

вложений во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы др);

материально-производственных запасов;

других активов;

средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты

в случае, если они выражены в валюте принимается в оценке в рублях по курсу,

действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой эти активы принимаются к бухгалтерскому учету.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется автоматизированным способом с применением прикладной программы «1С-бухгалтерия», версия 8:С в базовой комплектации «Бухгалтерия предприятия».

Общество, для установления уровня существенности, признает существенной сумму, удельный вес которой в общем итоге соответствующих данных за отчетный год составляет не менее 5%.

Бухгалтерский учет осуществляется непрерывно до реорганизации или ликвидации Общества в порядке, установленном законодательством РФ.

### **1. 1 Изменение учетной политики**

Учетная политика сформирована на 2013 год и не подлежит изменению ни по каким основаниям за исключением случаев:

- реорганизации Общества;
- изменений в законодательстве РФ;
- изменений в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета РФ;
- разработки Обществом новых способов ведения бухгалтерского учета;
- осуществления Обществом новых видов деятельности.

Изменение учетной политики вводится с 1 января года, следующего за годом утверждения изменения. Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на Общество, оцениваются в денежном выражении и отражаются путем корректировки соответствующих данных за предшествовавшие периоды в бухгалтерской отчетности за отчетный период. Изменения учетной политики на следующий за отчетным год, комментируются в пояснительной записке в бухгалтерской отчетности организации за предшествующий год.

## **2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

### **2.1 Организация ведения бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет осуществляется в соответствии со стандартами, заложенными в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденном Приказом МФ РФ № 34н от 29.07.1998г. и Положений по ведению бухгалтерского учета :

ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», в редакции Приказа МФ РФ № 144Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» в редакции Приказа МФ РФ № 144Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» в редакции Приказа МФ РФ № 132Н от 25.10.2010 г.

ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» в редакции Приказа МФ РФ № 142Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» в редакции Приказа МФ РФ № 132Н от 25.10.2010 г.

ПБУ 6/01 «Учет основных средств» в редакции Приказа МФ РФ № 186Н от 24.12.2010 г.

ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» в редакции Приказа МФ РФ № 143Н от 20.12.2007 г.

ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» в редакции Приказа МФ РФ № 167Н от 13.12.2010 г.

ПБУ 9/99 «Доходы организации» в редакции Приказа МФ РФ № 144Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 10/99 «Расходы организации» в редакции Приказа МФ РФ № 144Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах» в редакции Приказа МФ РФ № 48Н от 29.04.2008 г.

ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам» в редакции Приказа МФ РФ № 143Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» в редакции Приказа МФ РФ № 115Н от 18.09.2006 г.

ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» в редакции Приказа МФ РФ № 132Н от 25.10.2010 г.

ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» в редакции Приказа МФ РФ № 144Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» в редакции Приказа МФ РФ № 144Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» в редакции Приказа МФ РФ № 116Н от 18.09.2006 г.

ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» в редакции Приказа МФ РФ № 132Н от 25.10.2010 г.

ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» в редакции Приказа МФ РФ № 144Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности» в редакции Приказа МФ РФ № 116Н от 18.09.2006 г.

ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений» в редакции Приказа МФ РФ № 144Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» в редакции Приказа МФ РФ № 144Н от 08.11.2010 г.

ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» в редакции Приказа МФ РФ № 11Н от 02.02.2011 г.

Положение N 160 «Бухгалтерский учет долгосрочных инвестиций» от 30 декабря 1993  
Методические указания № 49 «Инвентаризация имущества и финансовых обязательств»  
в редакции Приказа МФ РФ № 142Н от 08.11.2010 г.

В случаях, если имеются веские основания полагать, что положения этих документов не позволяют достоверно отражать результаты деятельности за отчетный период, при возникновении неустранимого противоречия между положениями документов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета, составления и представления внешней отчетности, в практической деятельности Общества применимы положения более позднего нормативного документа.



Ответственность за организацию бухгалтерского учета в Обществе, соблюдение норм действующего законодательства при осуществлении хозяйственных операций несет Генеральный директор Общества.

Бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности Общества осуществляется сервисной компанией ООО «РСГ-Бизнес Сервис» на основании договора о бухгалтерском обслуживании по месту деятельности Общества.

Функции бухгалтерии Общества осуществляются Управлением бухгалтерского учета ООО «РСГ-Бизнес Сервис».

Указания Генерального директора ООО «РСГ-Бизнес Сервис» по вопросам ведения бухгалтерского учета являются обязательными для всех подразделений Общества.

Ответственность за постановку бухгалтерского учета, полноту и достоверность отражения имущественного состояния Общества, своевременность подготовки и предоставления внешней и внутренней отчетности в установленных действующим Законодательством РФ и внутренними распорядительными документами форматах и информационных объемах несет Генеральный директор Общества.

В случае разногласий между Обществом и ООО «РСГ-Бизнес Сервис» по вопросам отражения на счетах бухгалтерского учета отдельных хозяйственных операций, документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя Общества, функции которого исполняет Генеральный директор компании, который будет нести всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

Сервисная компания ООО «РСГ-Бизнес Сервис» обеспечивает:

своевременное формирование полной и достоверной информации о деятельности Общества и ее имущественном положении, необходимой внешним (инвесторам, кредиторам, государственным контролирующим органам и другим) и внутренним (руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества) пользователям бухгалтерской отчетности.

предоставление информации, необходимой для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении Обществом уставной деятельности, целесообразным и рачительным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами с целью предотвращения отрицательных результатов хозяйственной деятельности, обеспечивает выявление внутривозможных резервов, о его финансовой устойчивости.

базовые принципы организации документооборота, сформированные Обществом обеспечивают документальную основу ведения бухгалтерского состоят в следующем :

Все хозяйственные операции, совершенные Обществом, в сплошном календарном порядке оформляются первичными учетными документами, фиксирующими факт совершения хозяйственной операции и ее стоимостную оценку.

## **2.2 Рабочий план счетов**

Общество ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций способом двойной записи в соответствии с действующим Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденным Приказом Министерства Финансов РФ № 94н, применяя рабочий план счетов Общества.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержит полный перечень синтетических и аналитических счетов ( см. Приложение № 1)

Учет ведется по единой журнально-ордерной форме, основным регистром бухгалтерского учета устанавливается Главная книга.

## **2.3 Первичные учетные документы**

Бухгалтерский учет ведется на базе первичных учетных документов.

Общество применяет формы первичных учетных документов, регистров и сводных регистров, а также внешней и внутренней отчетности, утвержденные внутренними организационно-распорядительными документами (см. Приложение 2)

Исходящие и внутренние первичные учетные документы (платежные поручения, счета, накладные, приходные и расходные кассовые ордера, акты на списание, акты приемки-сдачи услуг, расчетно-платежные ведомости и др.) подписываются должностными лицами, нумеруются и проштамповываются печатью или штампом, если это является требованием для такого типа документа.

Первичные документы составляются в момент совершения операции, а если это не представляется возможным по объективным причинам - непосредственно по завершении финансово-хозяйственной операции.

В целях обеспечения оперативности и достоверности бухгалтерской информации устанавливается срок:

для передачи первичных учетных документов от должностного лица, ответственного за совершение хозяйственной операции в бухгалтерию - не более трех календарных суток с момента их составления или получения;

для отражения первичных учетных документов в бухгалтерском учете работниками бухгалтерской службы - не менее двух рабочих дней с момента их получения.

Правильность отражения каждой хозяйственных операций по существу и форме в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают должностные лица бухгалтерии на основании оформленных в соответствии с требованиями действующего законодательства РФ и настоящего положения первичных учетных документов.

Не принимаются к бухгалтерскому учету первичные учетные документы:

имеющие подчистки, неоговоренные исправления, утрату фрагментов документа, не пригодные для чтения без применения специальных технических средств, оформленные или подписанные с применением карандашей, маркеров, фломастеров;

имеющие арифметические ошибки по строкам и графам, а также в итоговых суммах, отраженных в разделах «Итого» и «Всего»;

имеющих смысловые и грамматические ошибки в реквизитных разделах документа;

не имеющие натурально-стоимостных показателей, отражающих по существу содержание хозяйственной операции;

не имеющих идентифицируемой подписи должностных лиц и без расшифровки их персональных данных (фамилии и инициалов);

не имеющие календарной даты составления документа;

выполненные на бумажных или иных носителях, не пригодных к архивному хранению в нормальных климатических условиях офисного или специализированного помещения не менее пяти календарных лет с даты формирования документа.

Первичные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская отчетность подлежат обязательному хранению в течение установленных сроков.

Персональная ответственность за обеспечение сохранности массива первичных учетных документов после их поступления в бухгалтерию, а также в периодах работы с ними должностных лиц бухгалтерской службы, за своевременную и комплектную передачу документации на хранение в архив в установленные сроки, возлагается на Главного бухгалтера Общества.

Содержащаяся в принятых к учету первичных учетных документах информация накапливается и систематизируется в регистрах бухгалтерского учета и переносится в сгруппированном виде в бухгалтерскую отчетность. В случаях, предусмотренных налоговым законодательством, указанная информация служит для заполнения налоговых расчетов за соответствующие отчетные периоды.

Право подписи денежных, расчетных документах, финансовых обязательств и бухгалтерской отчетности принадлежит Генеральному директору и Главному бухгалтеру Общества, а также лицам, уполномоченным на это в соответствии с должностными инструкциями, приказами и выданными Обществом доверенностями.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждается Генеральным директором по согласованию с Главным бухгалтером.

Правила документооборота и технология обработки учетной информации определяются Графиком документооборота ( см. Приложение № 3 ).

## **2.4 Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств**

С целью формирования достоверной внешней и внутренней отчетности Общество проводит инвентаризацию имущества, расчетов, обязательств руководствуясь следующими базовыми принципами:

недопустимости формального подхода к проведению инвентаризационных процедур;

полноты отражения результатов инвентаризации на счетах бухгалтерского учета;

инвентаризации подлежит все имущество Общества независимо от места его нахождения на дату проведения инвентаризации и все виды финансовых обязательств;

инвентаризации подлежит имущество, не принадлежащее Обществу на дату проведения инвентаризации, но числящееся на его забалансовом учете, в том числе:

- а) находящееся на ответственном хранении,
- б) арендованное,
- в) полученное для переработки.

периодичности проведение инвентаризации

Период проведения обязательной инвентаризации:

по основным средствам, находящимся в эксплуатации, на консервации, в запасе, в ремонте, а так же переданным в монтаж или в аренду, полученным в лизинг или арендованным - по состоянию на 31 декабря не реже 1 раз в три года;

по объектам незавершенного строительства в любой степени готовности - по состоянию на 31 декабря ежегодно;

по материальным ресурсам, хозяйственному и специальному инвентарю, специализированным индивидуальным и коллективным средствам защиты, специальной одежде, запасным частям, горюче-смазочным материалам по состоянию на 31 декабря ежегодно;

по финансовым обязательствам, дебиторской и кредиторской задолженностей, расчетам по налогам и сборам по состоянию на 31 декабря ежегодно. Общество проводит ежеквартальные сверки по расчетам с контрагентами по задолженностям более 50 000 000 руб. с целью контроля над дебиторской, кредиторской задолженностями. По состоянию на конец отчетного года общество проводит сверки по расчетам с контрагентами по всем имеющимся задолженностям;

по расчетам с персоналом по оплате труда и прочим обязательствам по состоянию на 31 декабря ежегодно.

Проведение плановой инвентаризации:

при подготовке имущества Общества для передачи его в аренду или для продажи - на плановую дату передачи или ранее таковой даты в соответствии с Приказом Генерального директора Общества;

при смене материально-ответственных лиц по любым основаниям на дату, установленную Приказом Генерального директора Общества;

установления фактов возможной утраты собственности Общества вследствие :

- неправомерных действий или бездействия должностных лиц Общества на дату фактического установления злоупотребления, отсутствия или хищения вверенного такому лицу имущества Общества;
- противоправных действий установленных компетентными органами юридических либо физических лиц в отношении собственности Общества на дату принятия заявления органом внутренних дел или начала следственных или иных мероприятий;
- противоправных действий не установленных лиц в отношении собственности Общества – незамедлительно на дату обнаружения последствий таковых действий;
- чрезвычайных ситуаций, техногенных катастроф, природно-климатических аномалий – незамедлительно после устранения угрозы для жизни и здоровья персонала Общества после прекращения действия опасных факторов (в том числе: открытого пламени, электрического тока, задымления, водных и иных потоков и пр.).

Проведение внеплановой инвентаризации:

по требованию представителей государственных органов при наличии на то оснований в рамках Действующего Законодательства РФ – в сроки, заявленные в предписании, требовании, ордере, решении.

по требованию внутренних служб, в том числе : службы экономической безопасности, внутреннего контроля и аудита, Приказу или Распоряжению Генерального директора, требованию Ревизионной Комиссии, заинтересованных должностных лиц Общества – на дату поступления такого требования, но не ранее даты издания Приказа Генерального директора о проведении внеплановой инвентаризации.

при наличии иных веских оснований - на дату, указанную в Приказе Генерального директора Общества о проведении внеплановой инвентаризации.

Порядок отражения в бухгалтерском учете и оформления первичных учетных документов по результатам проведения всех видов инвентаризаций отражен в Методических рекомендациях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом МФ РФ от 13.06.1995 №49.

## **2.6 Бухгалтерская отчетность**

Финансовая отчетность составляется бухгалтерией за квартал, год нарастающим итогом с начала отчетного года и представляет собой систему обобщения данных бухгалтерского учета для внешних и внутренних пользователей.

Квартальная финансовая отчетность являются промежуточной, формируется во всех существенных аспектах, отражающих состояние активов, капитала и обязательств.

Финансовая отчетность составляется Обществом по формам, разработанным Обществом на основании типовых форм отчетности, рекомендуемых Минфином РФ ( см. Приложение № 4 ).

Состав финансовой отчетности:

промежуточная квартальная отчетность состоит из:

- Бухгалтерского баланса
- Отчета о финансовых результатах

годовая отчетность состоит из:

- Бухгалтерского баланса
- Отчета о финансовых результатах
- Отчета об изменениях капитала
- Отчета о движении денежных средств
- Отчет о целевом использовании полученных средств
- Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах
- Расчета оценки стоимости чистых активов
- Аудиторского заключения.

Сроки предоставления финансовой отчетности установлены:

для внутренних пользователей по мере требования на основании Распоряжения Генерального директора Общества;

для внешних пользователей не позже сроков, установленных нормами действующего законодательства РФ.

### **3. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

#### **3.1. Учет внеоборотных активов**

##### **3.1.1. Учет основных средств**

Порядок принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве основного средства, его движение в составе имущества Общества, порядок выбытия регулируется ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утв. Приказом МФ РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12.2010) и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, зарегистрированными Приказом Минфина России от 13.10.2003 №91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств».

К основным средствам не относятся предметы:

используемые в течение периода менее 12 месяцев, независимо от их стоимости;

приобретенные в рамках подготовки строительной площадки под снос здания и сооружения;

построенные объекты строительства, предназначенные для продажи или передачи в рамках инвестиционных договоров и договоров долевого участия;

построенные в рамках инвестиционных контрактов сети инженерно-технического обеспечения строительных объектов, линии электропередач, тепловые пункты и подобное оборудование, используемое для обеспечения объекта строительства коммунальными услугами.

Объекты основных средств отражаются в составе материально-производственных запасов: стоимостью не более 40 000 рублей за единицу, книги и брошюры, приобретенные для производственных целей.

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

Основные средства отражаются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости, то есть по фактическим затратам на их приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

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.

В первоначальную стоимость объектов основных средств включаются фактические затраты на доставку объектов основных средств и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Затраты по уплате процентов по кредитам банков и иным заемным обязательствам, использованным на приобретение объектов основных средств, включаются в первоначальную стоимость в случае, если основное средство является инвестиционным активом.

Проценты уплаченные (начисленные) после постановки объектов на учет, признаются как прочие расходы.

Принятие объектов основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного Генеральным директором акта приемки-передачи основных средств, который составляется на каждый отдельный инвентарный объект, и иных документов, в частности подтверждающих их государственную регистрацию в установленных законодательством случаях.

Первоначальная стоимость объектов основных средств формируется в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету.

Первоначальная стоимость объектов основных средств, полученных или подлежащих получению по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется на основании цены, предусмотренной в договоре.

При получении основных средств в счет вклада в уставный капитал их денежная оценка согласовывается учредителями Общества, если иное не предусмотрено законодательством

РФ.

При получении основных средств Обществом безвозмездно их стоимость определяется по текущей рыночной цене на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Оценка объекта основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, производится:

в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету, кроме случаев, когда в счет оплаты основного средства был перечислен аванс;

в случае оплаты основного средства полностью или частично за счет аванса, пересчет стоимости производится по курсу перечисления авансового платежа.

фактические затраты на приобретение и сооружение основных средств определяются (уменьшаются или увеличиваются) без учета курсовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях, в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте, возникающая курсовая разница относится на финансовые результаты как прочие доходы или расходы.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев

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

Инициативная переоценка стоимости основных средств Обществом не производится.

В случае возникновения обязательств по переоценке основных средств на основании Постановления Правительства РФ Общество обязано провести переоценку и в сроки и по методике, утвержденной государственным нормативным актом РФ.

Информацию о результатах обязательной переоценки отражается в финансовой отчетности по величине восстановительной стоимости на дату, утвержденную нормативным актом РФ.

Стоимость основных средств и доходных вложений в материальные ценности погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено Положением по бухгалтерскому учету «Учету основных средств» ПБУ 6/01.

Начисление амортизации основных средств производится линейным способом.

Сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта.



Норма амортизации (K) по каждому объекту амортизируемого имущества рассчитывается по формуле:  $K=(1/n) * 100\%$ , n – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

Амортизация основных средств и доходных вложений в материальные ценности начисляется за время их фактической эксплуатации.

Не подлежат амортизации следующие объекты основных средств:

- земельные участки;
- объекты природопользования.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств приостанавливается приказом Генерального директора Общества в следующих случаях:

- на период восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев (начисление амортизации приостанавливается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем консервации объекта);
- при консервации на срок более 3 месяцев.

Определение срока полезного использования объектов основных средств или их отдельных частей производится при принятии к бухгалтерскому учету, исходя из технических условий, основываясь на классификацию основных средств, определяемой постановлением Правительства РФ № 1 от 01.01.2001г.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Существенным отличием признается разница в сроках полезного использования таких частей, превышающая 12 месяцев.

Срок полезного использования основных средств закрепляется Приказом Генерального директора Общества.

При не возможности определение срока полезного использования объекта основных средств и отсутствии его в технических условиях Обществом самостоятельно на основании решения Комиссии по оценке активов, созданной из профильных специалистов, на основании Приказа Генерального директора Общества принимается решение исходя из ожидаемого срока использования данного объекта.

Для объекта основных средств, ранее использованного другой организацией, определение срока полезного использования объекта производится Обществом самостоятельно на основании решения Комиссии по оценке активов, исходя из ожидаемого срока использования данного объекта.

Изменение срока полезного использования объекта основных средств возможно в случае

- реконструкции;
- модернизации,

но в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее был включен данный объект.

Общество обеспечивает забалансовый учет материально-производственных запасов со

сроком службы более 12 месяцев и стоимостью до 40 000 рублей за единицу.

Основные средства, полученные Обществом по договору аренды или лизинга, учитываются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства». Объекты основных средств, полученные (переданные) по договору аренды, арендатором (арендодателем) учитываются на забалансовых счетах в оценке, принятой в договоре аренды. В случае если оценка полученных (переданных) основных средств в договоре не определена, то организация самостоятельно определяет оценку исходя из суммы договора и периода его действия.

Затраты на поддержание объекта основных средств в работоспособном состоянии включаются Обществом в затраты на обслуживание производственного процесса и отражаются в составе затрат на производство (или в общехозяйственных расходах).

Доходы и расходы от выбытия объектов основных средств подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов и отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся.

Отдельные детали, узлы, агрегаты выбывающего объекта основных средств, пригодные для самостоятельного использования или проведения ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы, приходятся по текущей рыночной стоимости с отнесением данной стоимости в состав прочих доходов (счет 91 «Прочие доходы (расходы)»).

Расходы от списания основных средств, утраченных в результате стихийных бедствий, техногенных аварий и иных чрезвычайных ситуациях относятся на прочие расходы (счет 91 «Прочие доходы (расходы)»).

### **3.1.2 Учет нематериальных активов**

Порядок принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива, его движение и порядок выбытия регулируется ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утвержденное Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.

К нематериальным активам Общества относятся:

- исключительное право патентообладателя на изобретения, промышленные образцы и полезную модель;
- исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;
- исключительное право владельца на товарный знак, знак обслуживания;
- положительная деловая репутация.

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Нематериальные активы принимаются к учету по первоначальной стоимости, складывающейся из суммы фактических расходов на их приобретение, создание или изготовление за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых

налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Затраты Общества на самостоятельно создаваемые активы в виде торговых марок и торговых знаков, наименования мест происхождения товаров, клиентских и информационных баз, права на публикацию и аналогичные активы признаются расходами периода, в котором понесены, и не создают актива. Такие самостоятельно созданные торговые марки, торговые знаки, наименования мест происхождения товаров, клиентские и информационные базы, права на публикацию учитываются за балансом

Общество не проводит переоценку нематериальных активов.

Общество не проводит проверку на обесценение нематериальных активов.

Стоимость нематериальных активов погашается с использованием балансового счета 05 «Нематериальные активы» линейным способом исходя из норм, исчисленных на основе срока их полезного использования.

Срок полезного использования объекта НМА, определяется исходя из сроков действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации.

Амортизация по нематериальным активам начисляется ежемесячно.

Способ определения амортизации нематериального актива ежегодно проверяется Обществом на необходимость его уточнения и при существенном изменении в расчете ожидаемых экономических выгод от использования такого актива способ амортизации подлежит корректировке.

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

Списание нематериальных активов в случае прекращения их использования для целей производства и оказания услуг, либо для управленческих нужд производится на основании решения Комиссии, утвержденного Приказом Генерального директора Общества. Дата списания нематериального актива с бухгалтерского учета определяется исходя из установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету правил признания доходов либо расходов.

### **3.1.3. Учет капитальных вложений в собственные внеоборотные активы**

Учет вложений во внеоборотные активы Общества регулируется «Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций», утв. письмом МФ РФ от 30.12.1993 № 160.

Данные затраты позволяют Обществу:

- осуществлять новое капитальное строительство;

- реализовать планы реконструкции, расширения, технического перевооружения и модернизации собственных объектов основных средств;

- приобретать объекты основных средств;

приобретать и создавать объекты нематериальных активов;  
при необходимости осуществлять реконструкцию и модернизации арендованных объектов основных средств

Аналитический учет вложений во внеоборотные активы ведется отдельно от текущих затрат на выделенных субсчетах к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Учет капитальных затрат такого рода ведется:

нарастающим итогом с начала их осуществления до ввода объекта в эксплуатацию или полного производства соответствующих работ;  
в сумме фактических расходов;  
в разрезе целевого использования средств по их прямому назначению.

Инвентарная стоимость объекта формируется из следующих затрат:

на подготовительные работы;  
на предпроектные работы;  
на производство строительно – монтажных работ;  
на приобретение оборудования;  
на прочие капитальные затраты, включенные в сводный сметный расчет или локальные сметы.

Расходы по охране, складированию, и иные аналогичные расходы подлежат включению в состав прочих расходов в дебет счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" с последующим отнесением в первоначальную стоимость объекта.

### **3.1.4 Учет материально-производственных запасов**

Порядок принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве материально-производственного запаса, его движение и порядок выбытия регулируется ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утв. Приказом МФ РФ от 09.06.2001 № 44н в редакции от 25.10.2010 г. и Методических указаний №119н в редакции от 24.12.2010 г.

В составе материально-производственных запасов Общество учитывает:

сырье и материалы;  
комплектующие изделия, конструкции и детали;  
горюче-смазочные материалы и топливо;  
тару и тарные материалы;  
запасные части;  
строительные материалы;  
инвентарь и хозяйственные принадлежности со сроком службы менее года;  
специальную одежду и специальную оснастку;

индивидуальные и коллективные средства защиты;  
объекты стоимостью не более 40 000 рублей за единицу и сроком использования более 12 месяцев,  
книги, брошюры, информационно- справочную литературу для производственных целей;  
комплектующие изделия;  
прочие материалы ;  
материалы, переданные в переработку;  
готовую продукцию;  
товары.

Единицей учета для материально-производственных запасов в целях бухгалтерского учета является номенклатурный номер.

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

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Процесс приобретения материально-производственных запасов в бухгалтерском учете отражается Обществом с применением счета 10 «Материалы» с оценкой материальных ресурсов по фактической себестоимости.

Общество установило метод оценки производственных запасов (сырья, материалов и т.п.) при отпуске их в производство и прочем выбытии по средней себестоимости за единицу.

Забалансовый учет материально-производственных запасов ведется Обществом в следующих случаях:

не принадлежащие Обществу, но находящиеся в его пользовании или распоряжении материально-производственные запасы в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре, и отражаются на забалансовых счетах;

в целях обеспечения сохранности рабочего и хозяйственного инвентаря, хозяйственных принадлежностей и т.п., переданных в эксплуатацию ;

при передаче материально-производственных запасов в залог.

Учет и формирование затрат на производство готовой продукции осуществляется Обществом в порядке, установленном для определения себестоимости в количественных и стоимостных показателях.

### **3.2. Учет финансовых вложений**

Учет финансовых вложений ведется в соответствии с ПБУ 19/02 «Учет финансовых

вложений», утвержденное Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 №126н в редакции от 08.11.2010 г.

Общество учитывает в составе финансовых вложений следующие виды активов при одновременном выполнении условий п.2 ПБУ 19/02:

государственные и муниципальные ценные бумаги;

ценные бумаги других организаций;

долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);

вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных Обществ);

предоставленные другим организациям займы;

деPOSITные вклады в кредитных организациях;

дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования;

вклады организации-товарища по договору простого товарищества;

прочие виды вложений организации, удовлетворяющие условиям п.2 ПБУ 19/02.

Дебиторская задолженность, приобретенная на основании договора уступки права требования, с целью проведения взаиморасчетов (сумма, уплаченная по договору уступке равна сумме долга), а не с целью извлечения дохода, к финансовым вложениям не относятся и учитываются в составе дебиторской задолженности на выделенном субсчете к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Не эмиссионные долговые ценные бумаги (векселя третьих лиц, банковские векселя), а также беспроцентные займы, при отсутствии их способности приносить экономические выгоды (доход) в будущем, не учитываются в составе финансовых вложений, а классифицируются, как дебиторская задолженность и учитываются на выделенных субсчетах к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Финансовые вложения, выбытие которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты, являются краткосрочными и отражаются в бухгалтерской отчетности в составе оборотных активов.

Финансовые вложения, выбытие которых ожидается по истечении 12 месяцев после отчетной даты, являются долгосрочными и отражаются в бухгалтерской отчетности в составе внеоборотных активов.

Долгосрочные финансовые вложения (векселя, облигации займы) переводятся в краткосрочные, когда по условиям договора до погашения долговых ценных бумаг или возврата долга остается 365 дней.

Финансовые вложения учитываются на счете 58 «Финансовые вложения» в разрезе субсчетов за исключением депозитных вкладов.

Векселя, полученные в оплату продукции, работ, услуг учитываются на отдельном субсчете счета 62 «Расчета с покупателями и заказчиками».

Векселя, полученные в счет целевого финансирования, учитываются на отдельном субсчете счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Векселя, выданные в счет исполнения обязательств, учитываются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», с последующей квалификацией их как краткосрочное или долгосрочное обязательство, учитываемое на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» соответственно.

Векселя, выданные поставщикам и подрядчикам материальных ценностей, работ, услуг, учитываются на счете 60 субсчет 3 «Векселя выданные».

Единицей учета финансовых вложений Общество признает:

- по вкладам в УК Обществ – одна акция выпуска эмиссионных ценных бумаг по каждому эмитенту или одна доля или пай в складочном капитале ;
- по долговым эмиссионным ценным бумагам (облигации) – одна облигация выпуска долговых эмиссионных ценных бумаг по каждому эмитенту;
- по векселям, предоставленным займам, депозитным вкладам в кредитных учреждениях, приобретенной дебиторской задолженности на основании уступки права требования – каждая единица вложений (один вексель, один заем и т.п.).

Финансовые вложения принимаются на учет по первоначальной стоимости.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретаемых за плату, признается сумма фактических затрат на их приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

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.
- 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.

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 (залога, доверительного управления) принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

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

Финансовые вложения, по которым определяется текущая рыночная стоимость, отражаются в учете и отчетности по текущей рыночной стоимости, путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату.

Указанная корректировка производится ежеквартально, при этом разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой относится на финансовые результаты (в составе прочих доходов или расходов).

Ценные бумаги учитываются в следующем порядке:

ценная бумага учитывается по первоначальной стоимости;

первоначальной стоимостью ценной бумаги, приобретенной за плату, признается сумма фактических затрат на ее приобретение;

учет разницы между суммой фактических затрат на приобретение ценных бумаг и их номинальной стоимостью, включая оплаченный купонный доход, учитывается в качестве доходов либо расходов будущих периодов;

проценты начисляются в конце каждого месяца в соответствии с условиями эмиссии ценной бумаги;

начисленные проценты увеличивают учетную стоимость ценной бумаги и включаются в состав прочих доходов;

разница между номиналом и покупной ценой списывается с доходов либо расходов будущих периодов на финансовый результат в момент реализации или погашения ценной бумаги;

при выдаче векселя сумма причитающихся векселедержателю к оплате процентов или дисконта векселедателем учитывается в составе расходов будущих периодов.

Ценные бумаги оцениваются при их списании по себестоимости каждой единицы.

По финансовым вложениям, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, но демонстрируется устойчивое существенное снижение стоимости, Общество создает резерв под их обесценение.

Уровень существенности, используемый для определения снижения стоимости, составляет 5%.

Общество ежеквартально проводит проверку наличия устойчивого снижения стоимости финансовых вложений.

Резерв формируется на величину разницы между учетной и расчетной стоимостью таких финансовых вложений.

Информация о резерве отражается бухгалтерской записью по кредиту счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» в корреспонденции к дебету счета 91.02 «Прочие расходы».

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

Порядок корректировки резерва под обесценение финансовых вложений регулируется ПБУ 19/2 «Учет финансовых вложений».

По долговым ценным бумагам, удерживаемым до погашения, Общество резерв под их обесценение не создает.

При выбытии финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не



определяется, Общество применяет способ оценки по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений.

### **3.3. Учет обязательств, выраженных в иностранной валюте**

Учет активов и обязательств Общества, выраженных в иностранной валюте, в том числе подлежащих оплате в рублях, ведется в соответствии с ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», утвержденное Приказом Минфина РФ от 25.12.2007 № 147н в редакции от 24.12.2010 г.

Настоящее Положение не применяется:

при пересчете показателей бухгалтерской отчетности, составленной в рублях, в иностранные валюты в случаях требования таких пересчетов учредительными документами, при заключении кредитных договоров с иностранными юридическими лицами и т.п.;

при включении данных бухгалтерской отчетности дочерних (зависимых) обществ, находящихся за пределами Российской Федерации, в сводную бухгалтерскую отчетность, составляемую головной организацией.

Под курсовой разницей Общество понимает разницу между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода, и рублевой оценкой этого же актива или обязательства на дату принятия его к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода.

Отражается курсовая разница:

по операциям по полному или частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс на дату исполнения обязательств по оплате отличался от курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз;

по операциям по пересчету стоимости следующих активов и обязательств, выраженной в иностранной валюте:

- стоимости денежных знаков в кассе Общества;
- средств на валютных банковских счетах (банковских вкладов);
- денежных и платежных документов;
- ценных бумаг;
- средств в расчетах с юридическими и физическими лицами;
- заемным обязательствам.

Курсовая разница начисляется:

в моменты совершения хозяйственной операции (погашение обязательств)

в конце каждого месяца на отчетную дату бухгалтерской отчетности.

Курсовая разница включаются в состав прочих доходов или прочих расходов, за исключением курсовой разницы, связанной с расчетами с учредителями по вкладам и УК Общества.

Курсовая разница, связанная с расчетами с учредителями по вкладам и УК Общества зачисляется в добавочный капитал Общества.

Общество не производит пересчета

акций;

стоимости полученных и выданных средств в форме авансов;

предварительной оплаты, задатков, выраженной в иностранной валюте.

### **3.4. УЧЕТ ЗАЕМНЫХ СРЕДСТВ**

Учет займов и кредитов ведется в соответствии с ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 107н в редакции от 08.11.2010 г.

Аналитический учет по полученным займам (кредитам) ведется по:

видам (долгосрочные, краткосрочные);

контрагентам;

договорам.

Задолженность Общества по полученным займам и кредитам в бухгалтерском учете подразделяется на:

краткосрочную;

долгосрочную.

Общество признает задолженность краткосрочной, если срок погашения ее составляет не более 12 месяцев после отчетной даты.

Общество признает задолженность долгосрочной, если срок погашения ее превышает 12 месяцев после отчетной даты.

Займы (кредиты), отнесенные на момент получения к долгосрочной задолженности, не переводятся в состав краткосрочной задолженности, когда по условиям договора до возврата основной суммы долга остается 365 дней .

К расходам по полученным займам (кредитам), относятся:

проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), начисляемые ежемесячно в соответствии со ставкой по договору, количествами днями пользования займом (кредитом) и порядком, установленным в договоре;

дополнительные расходы по займам.

Расходы по займам (кредитам) отражаются обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту) в том отчетном периоде, к которому они относятся и признаются прочими расходами, за исключением той их части, подлежащей

включению в стоимость инвестиционного актива.

Дополнительными расходами по займам являются:

- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги;
- суммы, уплачиваемые за экспертизу договора займа (кредитного договора);
- иные расходы, непосредственно связанные с получением займов и кредитов.

Дополнительные расходы по займам (кредитам) включаются в состав прочих расходов в бухгалтерском учете и отчетности единовременно в периоде, к которому они относятся.

Проценты по причитающемуся к оплате векселю Обществом-векселедателем отражаются обособленно от вексельной суммы как кредиторская задолженность.

Начисленные проценты на вексельную сумму отражаются организацией-векселедателем в составе прочих расходов равномерно в течение предусмотренного векселем срока выплаты полученных займы денежных средств.

Проценты и (или) дисконт по причитающейся к оплате облигации Обществом-эмитентом отражаются обособленно от номинальной стоимости облигации как кредиторская задолженность.

Начисленные проценты и (или) дисконт по облигации отражаются в составе прочих расходов равномерно в течение срока действия договора займа.

Задолженность по предоставленному займу (кредиту), полученному или выраженному в иностранной валюте или условных денежных единицах, учитывается Обществом в рублевой оценке по курсу ЦБ РФ, действовавшему на дату фактического совершения операции, а также на отчетную дату.

### ***3.5. ПОРЯДОК УЧЕТА СОЗДАВАЕМЫХ РЕЗЕРВОВ***

Учет созданных Обществом резервов учитывается в соответствии с ПБУ 16/02 «Учет информации по прекращаемой деятельности», утв. приказом МФ РФ от 2 июля 2002 г. N 66н (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н).

Общество формирует резервы:

- под обесценение финансовых вложений;
- по сомнительным долгам;
- под предстоящие расходы;
- под снижение стоимости материальных ценностей;
- по условным обязательствам;
- под условные факты хозяйственной деятельности.

### ***3.6. УЧЕТ ДОХОДОВ***

Учет доходов ведется Обществом в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации»,

утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н.

Доходами Общества не признаются поступления:

сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;

по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

здатка;

в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;

в погашение кредита (займа), предоставленного заемщику.

Доходы Общества подразделяются на:

доходы от обычных видов деятельности;

прочие доходы.

Доходы от обычных видов деятельности Общества признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического закрытия дебиторской задолженности.

Доход, полученный Обществом от какого-либо вида деятельности, рассматривается ею как доход от обычных видов деятельности, если его величина составляет 5% и более от общей суммы доход Обществ за отчетный период.

Доходами от обычных видов деятельности является выручка.

Выручка признается Обществом при наличии следующих условий:

Общество имеет право на получение этой выручки в соответствии с условиями заключенного договора;

сумма выручки может быть определена;

право собственности перешло от Общества к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

затраты, связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг могут быть определены.

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности, определенных исходя из цены, установленной договором между Обществом и покупателем.

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, являются прочими доходами Общества.

К прочими доходам Общества относятся:

поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);

прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;

штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

активы, полученные безвозмездно, в т.ч. по договору дарения;

поступления в возмещение причиненных организации убытков;

прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

курсовые разницы;

сумма дооценки активов;

поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и тому подобного) - стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.;

прочие доходы.

Доходы, получаемые в виде штрафов, пеней, неустойки за нарушение условий договоров и возмещения причиненных Обществу убытков учитываются в составе прочих доходов на момент их признания должником или присуждения судом.

Доходы, получаемые в виде суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности, учитываются в составе прочих доходов в отчетном периоде, в котором истек срок исковой давности.

Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости, определяемой 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, подтверждаются :

Документально, путем проведения экспертизы.

### **3.7. УЧЕТ РАСХОДОВ ОБЩЕСТВА.**

Общество признает расходы независимо от их признания для целей расчета налогооблагаемой базы по налогу прибыль, в соответствии с положениями главы 25 Налогового Кодекса РФ.

Расходы отражаются в составе себестоимости в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств.

Управленческие и общехозяйственные расходы, отраженные Обществом на счете 26 «Общехозяйственные расходы», ежемесячно списываются в полном объеме на счет учета затрат 90.02 «Себестоимость продаж» по дебету счета в аналитике.

Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе обособленно от прочих расходов .

Расходы будущих периодов подлежат списанию равномерно в течение периода, к которому они относятся. Продолжительность такого периода определяется в момент принятия расходов будущих периодов к бухгалтерскому учету.

Движение сумм расходов будущих периодов учитывается Обществом на субсчетах 97 балансового счета «Расходы будущих периодов».

Расходы будущих периодов, срок списания которых наступает в течение 12 месяцев включительно после отчетной даты, отражаются в бухгалтерской отчетности в составе оборотных активов .

Расходы будущих периодов, срок списание которых наступает позднее 12 месяцев после отчетной даты, отражаются в бухгалтерской отчетности в составе внеоборотных активов.

### **3.8.Учет расчетов по налогу на прибыль**

Общество формирует информацию о постоянных и временных разницах в бухгалтерском учете на основании первичных учетных документов непосредственно на счетах бухгалтерского учета.

Общество отражает постоянные и временные разницы в бухгалтерском учете обособленно.

В аналитическом учете Общество учитывает временные разницы дифференцированно по тем видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница.

Общество определяет величину текущего налога на прибыль на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете в соответствии положениями ПБУ 18/02.

При формировании показателей финансовой отчетности Общество отражает в строках бухгалтерского баланса суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства обособленно.

В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством

Российской Федерации о налогах и сборах величины отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств подлежит обязательному пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Переплата по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период учитывается в бухгалтерском балансе в виде дебиторской задолженности в размере переплаты или излишне взысканной суммы налога.

Задолженность по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период отражается в балансе в качестве краткосрочного обязательства в размере неоплаченной суммы налога.

Суммы доплат или переплат налога на прибыль, в связи с корректировками налоговой базы предыдущих отчетных (налоговых) периодов и не влияющая на текущий налог на прибыль, Общество отражает по отдельной строке Отчета о финансовых результатах.

УТВЕРЖДАЮ

Генеральный директор

ООО «РСГ-Финанс»

Приказ № 5 от 28 декабря 2013 г.

## ПОЛОЖЕНИЕ

# **ПО УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ**

## **для целей налогового учета**

### **ООО «РСГ –Финанс» на 2013 год**

**Москва - 2012**

#### **СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ**

В настоящей Учетной политике для целей налогообложения применяются следующие сокращения:

<b>Общество</b>	ООО «РСГ-Финанс»
<b>Налог</b>	Налог на прибыль организаций
<b>НДС</b>	Налог на добавленную стоимость
<b>Учетная политика</b>	Учетная политика для целей налогообложения
<b>РФ</b>	Российская Федерация
<b>ГК РФ</b>	Гражданский кодекс Российской Федерации
<b>НК РФ</b>	Налоговый кодекс Российской Федерации;
<b>ТК РФ</b>	Трудовой кодекс Российской Федерации



<b>МПЗ</b>	Материально-производственные запасы
<b>УК</b>	Уставный (складочный) капитал (фонд)
<b>ЦБ РФ</b>	Центральный банк Российской Федерации

## **НОРМАТИВНАЯ БАЗА**

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее по тексту – Закон № 402-ФЗ).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая. Принята Государственной Думой 16.07.1998.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Принята Государственной Думой 19.07.2000.
4. Соглашение между Правительством РФ и Правительством Республики Кипр от 05.12.1998 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал», ратифицированного Федеральным законом от 17.07.1999 № 167-ФЗ.
5. Другие акты законодательства Российской Федерации.
6. Нормативные правовые акты государственных органов.
7. Внутренние нормативные документы Общества.

## **ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

В соответствии с учредительными документами Общество занимается следующими **видами деятельности**:

- Инвестиционная и финансовая деятельность;
- Финансовое посредничество;
- Деятельность, связанная с эмиссией ценных бумаг, включая регистрацию выпуска ценных бумаг;
- Строительная и связанная с ней деятельность;
- Экспортно-импортные операции;
- Консультационная и маркетинговая деятельность;
- Оказание юридических услуг, консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления предприятием;
- Операции с недвижимым имуществом;
- Консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления

Настоящая Учетная политика разработана с учетом особенностей деятельности и организационно-правовой структуры Общества в целях обеспечения правильного и своевременного исчисления и уплаты налога на прибыль организаций и налога на добавленную стоимость на основе норм, установленных НК РФ, ГК РФ, иными нормативными правовыми актами и методическими рекомендациями.

## **НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ**

### **1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

Налог введен в действие главой 25 «Налог на прибыль организаций» части второй НК РФ (Федеральный закон РФ от 6 августа 2001 года № 110-ФЗ) с 1 января 2002 года.

#### **1.1. Плательщики налога**

В соответствии со ст. 246 НК РФ Общество является плательщиком налога.

В соответствии с требованиями ст. 83 НК РФ Общество подлежит постановке на учет в налоговом органе по месту нахождения организации.

Общество исчисляет и уплачивает налог в порядке, установленном НК РФ, и с учетом положений настоящей Учетной политики.

## 1.2. Объект налогообложения. Налоговая база

В соответствии со ст. 247 НК РФ **объектом налогообложения** по налогу признается прибыль, полученная Обществом.

**Прибылью** признается полученный доход, уменьшенный на величину произведенных расходов, определяемых в соответствии с Главой 25 НК РФ. Особенности формирования доходов и расходов Общества определяются настоящей Учетной политикой.

**Налоговой базой** признается денежное выражение прибыли, определяемой с учетом положений настоящей Учетной политики.

**Доходы и расходы**, формирующие налоговую базу Общества, учитываются в денежной форме (в том числе полученные (осуществленные) в натуральной форме).

В соответствии с п.7 ст. 274 НК РФ прибыль, подлежащая налогообложению, определяется **нарастающим итогом с начала налогового периода**.

Налоговая база по налогу исчисляется на основе данных **налогового учета**. Налоговый учет ведется на основе данных первичных учетных документов (включая бухгалтерские справки), регистров бухгалтерского и налогового учета.

В случае, если в отчетном (налоговом) периоде Обществом получен убыток (определяемый в соответствии со ст. 283 НК РФ), то в данном отчетном (налоговом) периоде согласно п.8 ст. 274 НК РФ **налоговая база признается равной нулю**.

**Убытки**, полученные Обществом в налоговом периоде, принимаются в целях налогообложения в порядке и на условиях, установленных в настоящей Учетной политике.

Общество обязано вести **раздельный учет** доходов (расходов) по операциям, по которым в соответствии с Главой 25 НК РФ, а также настоящей Учетной политикой предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка (п.2 ст. 274 НК РФ).

Налоговая база по прибыли, облагаемой по **различным ставкам**, определяется отдельно (п.2 ст. 274 НК РФ).

## 1.3. Налоговый и отчетный периоды

**Налоговым периодом** по налогу признается календарный год (п.1 ст. 285 НК РФ).

**Отчетными периодами** по налогу признаются (п.2 ст. 285 НК РФ):

- первый квартал календарного года,
- полугодие календарного года,
- девять месяцев календарного года.

## 1.4. Налоговые ставки

В соответствии с п.1 ст. 284 НК РФ **основная налоговая ставка** устанавливается в размере **20 %**. При этом:

- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере **2 %**, зачисляется в федеральный бюджет;
- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере **18 %**, зачисляется в бюджеты субъектов РФ.

К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным **в виде дивидендов**, применяются следующие налоговые ставки (п.3 ст. 284 НК РФ):

**1) 0 %** - по доходам, полученным Обществом в виде дивидендов при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов Общество в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не

менее чем 50-процентным вкладом (долей) в УК выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50 процентам общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов.

При этом в случае, если выплачивающая дивиденды организация является иностранной, ставка 0 % применяется в отношении организаций, государство постоянного местонахождения которых **не включено в утверждаемый Министерством финансов РФ перечень государств и территорий**, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны).

Для подтверждения права на применение налоговой ставки Общество обязано предоставить в налоговые органы документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в УК выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов.

Таковыми документами могут являться:

- договоры купли-продажи (мены),
- решения о размещении эмиссионных ценных бумаг,
- договоры о реорганизации в форме слияния или присоединения,
- решения о реорганизации в форме разделения, выделения или преобразования,
- ликвидационные (разделительные) балансы и передаточные акты,
- свидетельства о государственной регистрации организации,
- планы приватизации,
- решения о выпуске ценных бумаг,
- отчеты об итогах выпуска ценных бумаг,
- проспекты эмиссии,
- судебные решения,
- уставы, учредительные договоры (решения об учреждении) или их аналоги,
- выписки из лицевого счета (счетов) в системе ведения реестра акционеров (участников),
- выписки по счету (счетам) «депо»,
- иные документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в УК выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов.

Указанные документы или их копии, если они составлены на иностранном языке, должны быть легализованы в установленном порядке и переведены на русский язык.

Налоговая ставка **0 %** также применяется с 1 января 2011 года к налоговой базе, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) долей участия в УК российских организаций, а также акций российских организаций с учетом особенностей, установленных ст. 284.2 НК РФ.

**2) 9 %** - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских и иностранных организаций Обществом в оставшихся случаях.

К налоговой базе, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) **долей участия в УК российских организаций**, а также **акций российских организаций** в отношении ценных бумаг (долей в УК), приобретенных Обществом начиная с 1 января 2011 года, применяется налоговая ставка **0 %** при условии, что на дату реализации или иного выбытия (в том числе погашения) таких акций (долей участия в уставном капитале организаций) они непрерывно **принадлежат Обществу на праве собственности или на ином вещном праве более пяти лет** (п.4.1 ст. 284, п.1 ст. 284.2 НК РФ).

Указанная ставка применяется к налоговой базе, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) акций российских организаций, при соблюдении в отношении указанных акций одного из следующих условий (п.2 ст. 284.2 НК РФ):

1) если акции российских организаций относятся к ценным бумагам, не обращающимся на организованном рынке ценных бумаг, в течение всего срока владения налогоплательщиком такими акциями;

2) если акции российских организаций относятся к ценным бумагам, обращающимся на организованном рынке

ценных бумаг, и в течение всего срока владения налогоплательщиком такими акциями являются акциями высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики;

3) если акции российских организаций на дату их приобретения налогоплательщиком относятся к ценным бумагам, не обращающимся на организованном рынке ценных бумаг, и на дату их реализации указанным налогоплательщиком или иного выбытия (в том числе погашения) у указанного налогоплательщика относятся к ценным бумагам, обращающимся на организованном рынке ценных бумаг и являющимся акциями высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики.

Порядок отнесения акций российских организаций, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, к акциям высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики устанавливается Правительством Российской Федерации.

## 2. ДОХОДЫ

### 2.1. Общие положения

#### 2.1.1. Принципы определения доходов

Принципы определения доходов предусмотрены ст. 41 НК РФ, в соответствии с которой доходом признается **экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.**

Этот принцип обозначает следующее:

- денежная форма выгоды может выражаться в получении как российской, так и иностранной валюты РФ. Если доход выражен в иностранной валюте, то валюта подлежит переводу в рубли (пересчету по курсу этой валюты к рублю, определенному в порядке, установленном законодательством);
- натуральная форма выгоды означает получение дохода в форме какого-либо имущества, ценных бумаг, имущественных прав либо в форме оказанных Обществу услуг, либо выполненных для него работ (кроме предоставленных объектов интеллектуальной собственности, исключительных прав);
- экономическая выгода должна учитываться (по правилам любого учета – бухгалтерского либо налогового);
- полученную выгоду можно оценить (с учетом особенностей характера самой выгоды, текущего состояния законодательства, технических, организационных, профессиональных и иных возможностей оценщиков, а также других факторов);
- выгода определяется с учетом положений НК РФ.

Применение вышеназванного принципа следует производить в соответствии с правилами, установленными ст. 38, 39, 42, 43 НК РФ.

Величина доходов определяется **исходя из цен сделки** с учетом требований раздела V.1 НК РФ и особенностей, установленных НК РФ.

Таким образом, **цена сделки, если не доказано обратное, является рыночной ценой.**

Полученные налогоплательщиком доходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте или в условных денежных единицах, учитываются в совокупности с доходами, стоимость которых выражена в рублях (п.3 ст. 248 НК РФ). То есть **нельзя отдельно облагать налогом доходы в рублях и доходы в иностранной валюте либо в условных единицах.**

Пересчет указанных доходов производится налогоплательщиком в соответствии с п.8 ст. 271 НК РФ – по курсу ЦБ РФ на дату признания соответствующего дохода.

В случае получения аванса, задатка доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату получения аванса, задатка (в части, приходящейся на аванс, задаток).

При определении доходов согласно положениям ст. 248 НК РФ из них **исключаются суммы налогов, предъявленные** в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Доходы определяются **на основании первичных документов** и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Имущество (работы, услуги) или имущественные права считаются **полученными безвозмездно**, если получение этого имущества (работ, услуг) или имущественных прав не связано с возникновением у получателя обязанности передать имущество (имущественные права) передающему лицу (выполнить для передающего лица работы, оказать передающему лицу услуги).

Суммы, отраженные в составе доходов налогоплательщика, **не подлежат повторному включению в состав его доходов**.

### 2.1.2. Определение рыночной цены

**Цены, применяемые в сделках**, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также **доходы (прибыль, выручка)**, получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, **признаются рыночными**.

Порядок определения рыночных цен, а также признания лиц взаимозависимыми устанавливается Разделом V.1 НК РФ.

### 2.1.3. Порядок признания доходов

В соответствии с п.1 ст. 271 НК РФ доходы Общества признаются **по методу начисления** – в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место и (или) в котором сумма полученных доходов может быть определена, независимо от времени фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг).

Под **периодом, в котором имели место доходы**, понимается период, в котором конкретные доходы признаются в соответствии с требованиями пунктов 3 – 8 ст. 271 НК РФ и настоящей Учетной политики.

В случае если по какому-либо доходу не установлено никакого правила его признания, а он является аналогичным доходу, по которому такое правило установлено, необходимо **руководствоваться таким правилом по аналогии**.

**Исключение** в порядке признания составляют доходы по операциям, отвечающим следующим дополнительным условиям:

- относятся к нескольким отчетным (налоговым) периодам;
- связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем.

В частности, такая ситуация возникает при поэтапном выполнении длительных работ (оказании услуг), если сдача отдельных выполненных этапов (составление акта приемки выполненных работ) не определена условиями договора. В этом случае доход от реализации выполненных работ (оказанных услуг) определяется **в течение срока действия договора в каждом отчетном периоде и признается равномерно, исходя из цены договора, распределенной на каждый месяц отчетного периода**.

Кроме того, по производствам с **длительным (более одного налогового периода) технологическим циклом** в случае, если условиями заключенных договоров не предусмотрена поэтапная сдача работ (услуг), доход от реализации указанных работ (услуг) распределяется налогоплательщиком **самостоятельно в соответствии с принципом формирования расходов по указанным работам (услугам)**.

### 2.1.4. Классификация доходов

В соответствии с п.1 ст. 248 НК РФ доходы Общества, учитываемые при налогообложении прибыли, подразделяются на две группы:

- **доходы от реализации** товаров (работ, услуг) и имущественных прав

(определяются в порядке, установленном ст. 249 НК РФ);

К доходам от реализации товаров (работ, услуг) Общества, в частности, относятся доходы, связанные с получением процентов по выданным займам.

В случае расторжения Обществом – займодавцем договора займа **в одностороннем порядке** доход в виде срочных процентов для целей налогообложения прибыли начисляется **до момента направления соответствующего уведомления заемщику**

▪ **внереализационные доходы** (определяются в порядке, установленном ст. 250 НК РФ).

Доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные доходы, и документов налогового учета (пп.2 п.1 ст.248 НК РФ).

## 2.2. Доходы от реализации

Согласно п.1 ст. 249 НК РФ, **доходом от реализации** признается выручка от реализации:

- товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных;
- имущественных прав.

Реализацией товаров (работ, услуг) признается согласно п.1 ст. 39 НК РФ:

- **передача на возмездной основе** (в том числе обмен товарами, работами или услугами) **права собственности** на товары (дата данной передачи определяется исходя из условий договора), результатов выполненных работ одним лицом для другого лица;
- **возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу** (определяемые на дату подписания акта с учетом требований настоящей Учетной политики);
- **передача права собственности** на товары, **результаты выполненных работ** одним лицом для другого лица, **оказание услуг** одним лицом другому лицу **на безвозмездной основе** – в случаях, предусмотренных НК РФ.

При формировании доходов от реализации следует учитывать, что не признаются реализацией товаров (работ, услуг) операции, поименованные в п.3 ст. 39 НК РФ:

- осуществление операций, связанных с обращением российской или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики);
- передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества Общества его правопреемнику (правопреемникам) в случае его реорганизации;
- передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью;
- передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), договору инвестиционного товарищества, паевые взносы в паевые фонды кооперативов);
- передача имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению в соответствии с законодательством РФ;
- передача имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;
- обращение в собственность иных лиц бесхозяйных и брошенных вещей, бесхозяйных животных, находки, клада в соответствии с нормами ГК РФ;
- иные операции в случаях, предусмотренные НК РФ.

**Выручка от реализации** определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

Доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая товарообменные операции), учитываются, если иное не предусмотрено НК РФ и настоящей Учетной политикой, исходя из цены сделки с учетом положений ст. 105.3 НК РФ.

**Доходы от реализации определяются по данным бухгалтерского и налогового учета.**

Сумма выручки от реализации определяется в соответствии с п.3 ст.271 НК РФ **на дату реализации товаров (работ, услуг)**, определяемую в соответствии с настоящим разделом.

Доходы от реализации определяются Обществом с учетом положений ст. 316 НК РФ – **по видам деятельности** в случаях, когда:

**1) применяется иная ставка налога, например:**

- доходы, полученные Обществом в виде дивидендов от российских и иностранных организаций, облагаемые по ставке 9 % (пп.2 п.3 ст. 284 НК РФ);

**2) предусмотрен отличный от общего порядок учета дохода, полученного от данного вида деятельности,** например:

- доходы от реализации амортизируемого имущества (ст. 323 НК РФ);
- доходы от уступки права требования (ст. 279 НК РФ);
- доходы при реализации ценных бумаг, как обращающихся, так и не обращающихся на организованном рынке (ст. 280 – 282 НК РФ).

#### **2.2.1. Доходы по посредническим договорам (комиссии, поручения, агентским)**

Посреднические договоры могут быть трех видов:

- **договор поручения** (глава 49 ГК РФ);
- **договор комиссии** (глава 51 ГК РФ);
- **агентский договор** (глава 52 ГК РФ).

Посредническая деятельность имеет своей целью извлечение дохода от оказания услуг, связанных с исполнением поручения заказчика.

Основные признаки посреднических договоров:

- **право собственности на товары (работы, услуги) к посреднику не переходит**, товары (работы, услуги) принадлежат комитенту (принципалу, доверителю). Соответственно, приобретение и продажа имущества отражаются в учете комитента (принципала, поручителя);
- **посредник получает за свою услугу вознаграждение**. Сумма вознаграждения является для него доходом (выручкой) от реализации;
- **все расходы, связанные с исполнением поручения комитента (принципала, доверителя), относятся на счет комитента (принципала, доверителя)**, т.е. они не являются расходами посредника и должны быть ему возмещены комитентом (принципалом, доверителем) (за исключением расходов на хранение находящегося у него имущества комитента (принципала, доверителя), если в законе или договоре комиссии не установлено иное, согласно ст. 1001 ГК РФ).

**Размер вознаграждения и порядок его выплаты** определяется условиями заключенных договоров и может рассчитываться следующим образом:

- в виде процента от стоимости отгруженных посредником товаров (оказанных услуг, выполненных работ, освоенных средств);
- в виде разницы между продажной ценой товаров (работ, услуг) и ценой, установленной



комитентом (принципалом, доверителем);

- в виде экономии средств заказчика;
- в виде фиксированной суммы и др.

При этом независимо от установленного способа расчета вознаграждения посредника **порядок его налогообложения является неизменным.**

#### **Учет у комитента (принципала, доверителя; далее — заказчика)**

Вся выручка, полученная заказчиком по посредническим операциям в соответствии с условиями договора (включая вознаграждение посредника), является его доходом от реализации и определяется в соответствии с п.3 ст. 271 НК РФ **на дату реализации, заявленную в отчете - извещении** комиссионера (агента, поверенного; далее — посредника).

Следовательно, в случае, когда условиями договора вознаграждение посредника определяется в виде надбавки к цене, установленной заказчиком, посредник обязан указать цену реализации в своем отчете, а заказчик **обязан включить в состав своей выручки все средства, полученные посредником.**

#### **Учет у комиссионера (агента, поверенного)**

В составе выручки посредника **не учитываются доходы** в виде имущества, поступившего посреднику в связи с исполнением обязательств по посредническому договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных посредником за заказчика (страхование, аренда).

Исключение составляет только величина вознаграждения (комиссионного, агентского и т.п.), полученная посредником от заказчика, **учитываемая** в целях налогообложения прибыли в доходах посредника (пп.9 п.1 ст. 251 НК РФ).

Таким образом, **доход посредника** — комиссионное (агентское) вознаграждение, а также соответствующие суммы полученной дополнительной выгоды.

#### **Момент признания доходов**

При этом **датой получения доходов** от реализации посреднических услуг согласно п.3 ст. 271 НК РФ признается **дата фактического оказания услуг**, определяемая из договора:

- окончания поручения;
- последняя дата отчетного периода по договору;
- дата представления отчета посредником или дата подписания акта об оказании услуг (о выплате вознаграждения).

По исполнению поручения, посредник обязан передать заказчику выручку от продажи имущества, переданного ему на реализацию и само имущество, если часть его осталась нереализованной на момент окончания договора. В составе расходов посредника **не учитываются расходы** в виде имущества, включая денежные средства, переданного посредником в связи с исполнением обязательств по договору комиссии (агентскому договору или иному аналогичному договору), а также в счет оплаты затрат, произведенной посредником за заказчика (п. 9 ст. 270 НК РФ).

Таким образом, **выручка заказчика и компенсируемые им затраты не являются ни доходами, ни расходами посредника для целей налогообложения прибыли.**

### **2.2.2. Доходы от реализации имущественных прав**

Под **имущественными правами** в экономической литературе принято понимать **юридически закрепленные права юридических и физических лиц владеть, распоряжаться и пользоваться определенными имущественными ценностями**, правовая фиксация принадлежности имущественной ценности конкретному лицу.

НК РФ не дает точного определения термина «имущественные права». ГК РФ также не содержит универсального определения имущественных прав.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что **реализация имущественных прав** происходит **при реализации следующих объектов гражданских прав:**

- долей и паев (пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ);
- требования долга (пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ, п.1 ст. 336 ГК РФ, п.1 ст. 572 ГК РФ, Постановление Конституционного Суда РФ от 28.10.1999 № 14-П);

- результатов интеллектуальной деятельности и приравненных к ним средств индивидуализации (ст. 1226 ГК РФ);
- участия в долевом строительстве (п.3 ст. 155 НК РФ);
- связанных с правом заключения договора и арендных прав (п.5 ст. 155 НК РФ);
- безвозмездного пользования имуществом (Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 22.12.2005 № 98).

Доходом от реализации имущественных прав является **выручка от их реализации** (в случае, если операция облагается НДС, – без НДС).

Доход от реализации имущественных прав в налоговом учете в соответствии с п.3 ст. 271 НК РФ, п.1 ст. 39 НК РФ признается в том отчетном (налоговом) периоде, к которому относится дата реализации имущественных прав, т.е. **дата перехода права собственности на имущественные права** от налогоплательщика к другому лицу.

Согласно п.3 ст. 279 НК РФ в случае дальнейшей реализации права требования долга налогоплательщиком, купившим это право требования, указанная **операция рассматривается как реализация финансовых услуг**.

Доход от реализации финансовых услуг определяется как стоимость имущества, причитающегося этому налогоплательщику при последующей уступке права требования или прекращении соответствующего обязательства.

### 2.2.3. Доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду)

В целях налогообложения прибыли доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду) в Обществе в связи с их систематичностью учитываются в соответствии со ст. 249 НК РФ, т.е. **в качестве доходов от реализации**.

Понятие **систематичности** используется в значении, применяемом в п.3 ст. 120 НК РФ (**два раза и более в течение календарного года**).

Указанный порядок для целей налогообложения применяется вне зависимости от того, каким образом в бухгалтерском учете отражены данные доходы: в составе доходов от обычных видов деятельности, либо в составе прочих доходов (если операции по передаче имущества в аренду (субаренду) носят разовый характер).

Доходом от сдачи имущества в аренду является **величина арендной платы, установленная договором аренды, без НДС**.

Для целей исчисления налога учет сумм компенсации расходов арендодателя на содержание переданного в аренду имущества возможен по следующим вариантам, в зависимости от вида договора, заключенного с арендатором:

**1. Не учитываются в составе доходов (в том числе внереализационных)** денежные средства, перечисляемые арендатором арендодателю в оплату расходов по коммунальным услугам, услугам связи и т.п., в случае, если **в соответствии с договором аренды данные услуги приобретаются арендодателем от своего имени для арендатора и по его поручению** (агентский договор).

**2. Учитываются в составе доходов от реализации:**

- суммы возмещения арендатором коммунальных платежей, но только в том случае если данное возмещение исходя из условий договора **включено в состав арендной платы;**
- доход от оказания комплексной услуги по обслуживанию здания, помещения (части помещения), сдаваемого в аренду.

В случае если условиями заключенного договора оплата за аренду осуществляются **одним платежом** либо предусмотрен **неравномерный график арендных платежей**, доход от сдачи имущества в аренду (субаренду) определяется в течение срока действия договора в **каждом отчетном периоде** и признается **равномерно, исходя из цены договора, распределенной на каждый месяц отчетного периода** вне зависимости от их фактической уплаты.

Акт оказанных услуг формируется в порядке и сроки, **указанные в договорах аренды**, в остальных случаях – не реже одного раза в квартал по состоянию на последнюю дату отчетного периода по налогу.

### 2.2.4. Доходы от реализации прочего имущества

Согласно п.1, 2 ст. 249 НК РФ доходом от реализации прочего имущества признается **выручка от реализации такого имущества**, которая определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованное имущество, выраженных в денежной и (или) натуральной формах (без НДС).

**Моментом определения налоговой базы** при реализации прочего имущества признается **дата реализации этого имущества** (перехода права собственности к новому собственнику в соответствии с нормами действующего гражданского законодательства РФ) независимо от фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в его оплату.

К прочему имуществу в целях настоящей Учетной политики относятся:

- 1) амортизируемое имущество;
- 2) прочее имущество, включая:
  - земельные участки,
  - материалы и иное имущество, выявленные при инвентаризации;
  - материалы и иное имущество, полученные в результате ремонта, реконструкции, модернизации, достройки, дооборудования, технического перевооружения объектов основных средств.

### **2.3. Внереализационные доходы**

Все доходы, которые не являются доходами от реализации, включаются Обществом в состав внереализационных доходов в соответствии с перечнем, приведенным в ст. 250 НК.

Общество **обеспечивает отдельный учет внереализационных доходов, учитываемых по ставке, отличной от основной** (например, доходов в виде дивидендов).

Внереализационные доходы, полученные в натуральной форме, по общему правилу принимаются к учету исходя из цены сделки с учетом:

- положений ст. 105.3 НК РФ;
- особенностей, предусмотренных нормами главы 25 НК РФ (например, ст. 250, 317 НК РФ).

Перечень внереализационных доходов, поименованных в ст. 250 НК РФ, не является закрытым и все доходы, возникающие у Общества и отвечающие определению дохода, данному в ст. 41 НК РФ, подлежат налогообложению (за исключением доходов, перечисленных в статье 251 НК РФ).

- 2.3.1. Доходы в виде процентов, полученных по иным долговым обязательствам, договорам банковского счета (вклада) и по ценным бумагам

- В целях налогообложения прибыли проценты, получаемые Обществом по договорам банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам признаются внереализационными доходами (п.6 ст. 250 НК РФ).

- Согласно п. 3 ст. 43 НК РФ процентом считается любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления). При этом процентами признаются, в частности, доходы, полученные по денежным вкладам и долговым обязательствам.

- Таким образом, в составе внереализационных доходов Общества учитываются следующие проценты, полученные при осуществлении финансово-

хозяйственной деятельности:

- по договору банковского счета (в виде процентов, начисленных банком в пользу организаций по суммам среднедневных остатков);
- по договору банковского вклада (если Обществом открыт в банке депозитный счет);
- по ценным бумагам (в виде процента или дисконта, п. 3 ст. 43 НК РФ).
- Налоговый учет таких доходов осуществляется в соответствии со ст. 328 НК РФ.
- Общество на основании аналитического учета внереализационных доходов ведет расшифровку доходов в виде процентов по ценным бумагам, банковского счета, банковского вклада и (или) иным образом оформленным долговым обязательствам.
- В аналитическом учете Общество самостоятельно отражает сумму доходов в сумме причитающихся в соответствии с условиями указанных договоров (а по ценным бумагам - в соответствии с условиями эмиссии, по векселям - условиями выпуска или передачи (продажи)) процентов отдельно по каждому виду долгового обязательства.
- 
- Проценты по долговым обязательствам
- Сумма дохода в виде процентов по долговым обязательствам учитывается в аналитическом учете в соответствии с условиями договора, исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде на дату признания доходов на основании выписки о движении денежных средств Общества по банковскому счету.
- При этом Общество в аналитическом учете на основании справок ответственного лица, которому поручено ведение учета доходов по долговым обязательствам, отражает в составе доходов сумму процентов, причитающуюся к получению на конец месяца.

В случае **изменения условий обязательства**, оформленного надлежащим образом, проценты подлежат начислению в доходах налогоплательщика с учетом таких изменений. При этом если в соответствии с условиями долгового обязательства проценты в течение определенного периода времени на сумму обязательства не начисляются, в составе доходов для целей налогообложения прибыли такие суммы в течение указанного периода также могут не учитываться (письмо Минфина России от 27.02.2009 № 03-03-06/2/30).

При **прекращении долгового обязательства** начисление процентов в налоговом учете прекращается.

При **досрочном погашении долгового обязательства** проценты определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки с учетом положений ст. 269 НК РФ и фактического времени пользования заемными средствами.

Моментом признания доходов в виде процентов по долговым обязательствам являются следующие даты:

- если срок действия договора ограничен текущим отчетным (налоговым) периодом – дата фактического получения процентов на расчетный счет;
- если срок действия договора не ограничен текущим отчетным (налоговым) периодом – последний день соответствующего отчетного периода (п.6 ст. 271 НК РФ). При этом доход определяется самостоятельно как доля предусмотренного условиями договора дохода, приходящегося на соответствующий квартал;
- в случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода – дата прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) (п. 6 ст. 271 НК РФ). Проценты при этом определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки и фактического времени пользования заемными средствами.

#### Проценты по договорам банковского счета

Порядок начисления и выплаты процентов за пользование банком денежными средствами, находящимися на счете, регламентирован статьей 852 ГК РФ.

**Проценты, уплачиваемые банком по договору банковского счета**, включаются Обществом в налоговую базу на основании выписки о движении денежных средств по банковскому счету налогоплательщика.

Если договором обслуживания банковского счета не предусмотрено осуществление расчетов по оплате услуг банка при проведении каждой расчетно-кассовой операции, то **датой получения дохода признается последнее число отчетного месяца** (п.2 ст. 328 НК РФ).

#### Проценты по договору банковского вклада

Порядок начисления и выплаты процентов на банковский вклад регламентирован статьей 838 ГК РФ.

Проценты, полученные Обществом от размещения денежных средств на депозитном счете в банке, включаются в налоговую базу на основании договора банковского вклада **равномерно в течение срока действия указанного договора**.

#### Проценты по ценным бумагам

Понятие и виды ценных бумаг определены ст. 142 – 143 ГК РФ. В частности, к ним относятся: государственная облигация, облигация, вексель, чек, депозитный и сберегательный сертификаты, банковская сберегательная книжка на предъявителя, коносамент, акция, приватизационные ценные бумаги и другие документы, которые законами о ценных бумагах или в установленном ими порядке отнесены к числу ценных бумаг.

Согласно п.1 и п.4 ст. 328 НК РФ сумма дохода в виде процентов по условиям выпуска (передачи, продажи) векселя исходя из установленных долговых обязательств доходности и срока действия обязательства в отчетном периоде признается на конец каждого месяца.

Проценты, полученные Обществом по ценным бумагам, признаются внереализационным доходом **в соответствии с условиями эмиссии (выпуска) равномерно в течение срока владения этой ценной бумагой**.

Если указанный срок превышает один отчетный период, доход признается полученным и включается в состав внереализационных доходов **на конец месяца соответствующего отчетного периода** (п.6 ст. 271 НК РФ).

В общем порядке, проценты по всем видам заимствования признаются в составе внереализационных доходов (расходов) **равномерно в течение всего срока действия договора вне зависимости от наступления срока фактической уплаты процентов на конец каждого месяца пользования предоставленными (полученными) денежными средствами**.

### **2.3.2. Доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав**

В соответствии с п.8 ст. 250 НК РФ к внереализационным доходам Общества относятся **доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав**.

Пунктом 2 ст. 248 НК РФ определено, что имущество считается полученным безвозмездно, если получение этого имущества не связано с возникновением у получателя обязанности передать имущество (имущественные права) передающему лицу (выполнить для передающего лица работы, оказать передающему лицу услуги).

#### Исключением являются следующие доходы общества:

##### **1) в виде имущества, полученного Обществом безвозмездно (пп.11 п.1 ст. 251 НК РФ):**

- от организации, если УК Общества более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) передающей организации;
- от организации, если УК передающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) Общества;
- от физического лица, если УК Общества более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) этого физического лица.

При этом полученное имущество не признается доходом для целей налогообложения **только в том случае, если в течение одного года со дня его получения указанное имущество (за исключением денежных средств) не передается третьим лицам**.

##### **2) в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений (если Общество выступает арендодателем или ссудополучателем) (пп.32 п.1 ст. 251 НК РФ):**

- арендованного имущества, произведенных арендатором;
- предоставленных по договору безвозмездного пользования объектов основных средств, произведенных организацией-ссудополучателем.

При этом не имеет значения факт получения согласия арендодателя на осуществление неотделимых улучшений и факт компенсации указанных расходов арендатору.

**3) в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав в размере их денежной оценки, которые переданы Обществу в целях увеличения чистых активов, в том числе путем формирования добавочного капитала и (или) фондов, соответствующими акционерами или участниками (пп.3.4 п.1 ст. 251 НК РФ).**

Данное правило распространяется также на следующие случаи увеличения чистых активов Общества:

- когда происходит одновременное уменьшение либо прекращение его обязательств перед соответствующими акционерами или участниками;
- если такое увеличение чистых активов происходит в соответствии с положениями, предусмотренными законодательством РФ или положениями учредительных документов Общества;
- если такое увеличение чистых активов явилось следствием волеизъявления акционера или участника Общества;
- восстановления в составе нераспределенной прибыли Общества невостребованных акционерами или участниками Общества дивидендов либо части распределенной прибыли Общества.

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно **оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен**, определяемых с учетом положений ст. 105.3 НК РФ, но не ниже определяемой остаточной стоимости в налоговом учете - по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) в налоговом учете - по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам).

Информация о ценах должна быть подтверждена Обществом - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

**Моментом признания внереализационных доходов в виде безвозмездно полученных ценностей являются следующие даты:**

- для безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) – дата подписания сторонами акта приема-передачи имущества (приемки-сдачи работ, услуг) – пп.1 п.4 ст. 271 НК РФ;
- для безвозмездно полученных денежных средств – дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) Общества – пп.2 п.4 ст. 271 НК РФ;
- для безвозмездно полученных имущественных прав – дата подписания договора о безвозмездной передаче – пп.1 п.4 ст. 271 НК РФ.

### **2.3.3. Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде**

Согласно п.10 ст. 250 НК РФ к внереализационным доходам Общества относятся **доходы прошлых лет** (истекших налоговых периодов), **выявленные в отчетном (налоговом) периоде**.

В соответствии с пп.6 п.4 ст. 271 НК РФ моментом признания дохода прошлых лет является **дата выявления дохода (получения и (или) обнаружения документов, подтверждающих наличие дохода)**.

Дата получения (обнаружения) документов, подтверждающих наличие дохода, в обязательном порядке **должна быть зафиксирована бухгалтером на этих документах**.

### **2.3.4. Доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при ремонте, реконструкции и ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств**

Пункт 13 ст. 250 НК РФ к внереализационным относит доходы в виде **стоимости полученных материалов или иного имущества** при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств.

При этом, в перечне внереализационных доходов, содержащемся в ст. 250 НК РФ, такой вид доходов, как стоимость материалов, полученных в результате ремонта или реконструкции основных средств, не поименован.

Учитывая **экономическую тождественность этих доходов**, стоимость материалов или иного имущества, полученного в результате проведения ремонта или реконструкции основных средств, которое не выводится из

эксплуатации, является внереализационным доходом, подлежащим включению в налоговую базу по налогу.

Указанные внереализационные доходы включаются в доходы Общества исходя из цены сделки с учетом положений ст. 105.3 НК РФ (п.5 ст. 274 НК РФ).

Датой получения такого дохода признается **дата составления акта о ликвидации амортизируемого имущества, оформленного в соответствии с требованиями бухгалтерского учета** (пп.8 п.4 ст. 271 НК РФ).

Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств» утверждены следующие первичные документы, которые применяются для оформления и учета списания пришедших в негодность основных средств:

- Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма № ОС-4);
- Акт о списании автотранспортных средств (форма № ОС-4а);
- Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма № ОС-4б).

В случае производства демонтажа и разборки **силами подрядной организации**, на сумму работ по демонтажу основных средств составляется «Акт о приемке выполненных работ» (форма № КС-2, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 11.11.99 № 100).

#### **2.3.5. Доходы в виде сумм кредиторской задолженности, списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям**

Согласно п.18 ст. 250 НК РФ к внереализационным относятся доходы в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной **в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям**.

Исключением являются доходы в виде сумм кредиторской задолженности Общества по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, списанных и (или) уменьшенных иным образом в соответствии с законодательством РФ или по решению Правительства РФ.

Решение о списании такой задолженности принимается:

- по федеральным налогам и сборам – Правительством РФ (Приказ ФНС России от 19.08.2010 № ЯК-7-8/393@);
- по региональным и местным налогам и сборам – исполнительными органами субъектов РФ и местного самоуправления.

Суммы кредиторской задолженности **списываются по каждому обязательству только на основании следующих документов:**

- данных проведенной инвентаризации (в порядке, установленном приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49);
- письменного обоснования (с приложением копий документов, основание списания);
- приказа (распоряжения) руководителя Общества (п.78 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

Положения ст. 250 НК РФ и ст. 11 Федерального закона РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусматривают обязанность Общества своевременно провести инвентаризацию обязательств и отнести подлежащие списанию суммы кредиторской задолженности в состав внереализационных доходов **в определенный налоговый (отчетный) период, а не в произвольно выбранный налогоплательщиком налоговый (отчетный) период**.

В соответствии с пп.5 п.4 ст. 271 НК РФ списанная кредиторская задолженность (включая суммы НДС, полученного от кредитора) включается в обязательном порядке во внереализационные доходы Общества **в последний день того отчетного (налогового) периода, в котором оформлен приказ (распоряжение) руководителя Общества о списании**.

При этом такой приказ (распоряжение) **издается Обществом в том отчетном (налоговом) периоде, в**

котором наступило законное основание для списания.

### **2.3.6. Доходы в виде положительной курсовой разницы, связанной с отклонением курса продажи (покупки) иностранной валюты от курса ЦБ РФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту**

При продаже иностранной валюты по курсу выше, чем официальный курс ЦБ РФ, или при покупке валюты по курсу ниже официального курса, возникают положительные курсовые разницы.

Доход, полученный от реализации (покупки) валюты в соответствии с п.2 ст. 250 НК РФ в налоговом учете включается в состав внереализационных доходов.

Покупка валюты может быть осуществлена Обществом в следующих случаях:

- при заключении импортного контракта;
- в случае направления сотрудника в командировку за рубеж;
- при наличии представительства Общества за границей;
- для оплаты банку комиссионного вознаграждения за продажу и покупку валюты
- и др.

Датой признания доходов от продажи (покупки) иностранной валюты является **день перехода права собственности на иностранную валюту** (пп.10 п.4 ст. 271 НК РФ).

### **2.3.7. Доходы в виде положительной курсовой разницы, связанной с изменением курса ЦБ РФ, образовавшейся в результате переоценки имущества и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте**

Согласно пп.11 п.1 ст.250 НК РФ к внереализационным доходам налогоплательщика относятся доходы в виде положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте (за исключением авансов, выданных (полученных), в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю Российской Федерации, установленного ЦБ РФ.

В целях налогообложения прибыли положительной курсовой разницей признается:

- курсовая разница, возникающая при **дооценке имущества в виде валютных ценностей и требований**, выраженных в иностранной валюте;
- курсовая разница, возникающая при **уценке обязательств**, выраженных в иностранной валюте.

Согласно п.8 ст. 271 НК РФ доходы, выраженные в иностранной валюте, для целей налогообложения пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ **на дату признания соответствующего дохода.**

Обязательства и требования, выраженные в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ, на наиболее раннюю из следующих дат:

- дату перехода права собственности при совершении операций с таким имуществом, прекращения (исполнения) обязательств и требований;
- последнее число отчетного (налогового) периода.

В случае получения аванса, задатка доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ **на дату получения аванса, задатка** (в части, приходящейся на аванс, задаток).

### **2.3.8. Доходы в виде суммовой разницы**

В соответствии с пп.11.1 п.1 ст. 250 НК РФ, в состав внереализационных доходов включаются доходы **в виде**



**суммовой разницы**, возникающей у налогоплательщика, если сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущественных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях.

Согласно ст. 424 ГК РФ исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон. При этом в соответствии с п.2 ст. 317 ГК РФ денежное обязательство может быть оплачено в рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, или в условных денежных единицах. В таком случае подлежащая уплате в рублях сумма определяется по официальному курсу соответствующей валюты или условных денежных единиц на день платежа, если иной курс или иная дата его определения не установлены законом или соглашением сторон.

Таким образом, наличие либо отсутствие суммовой разницы в целях налогового учета **зависит от того, каким образом стороны определяют курс условных денежных единиц** в договоре.

Сторонами устанавливается **фиксированный курс** условных денежных единиц, не зависящий от ставки ЦБ РФ

В данном случае суммовые разницы не возникают.

**Курс определяется сторонами на дату оплаты**

При **полной предварительной оплате** суммовые разницы для целей налогообложения прибыли также не возникают, так как стоимость товаров (работ, услуг, имущественных прав) уже будет сформирована на дату оплаты и в дальнейшем изменению не подлежит.

При **частичной предварительной оплате** суммовые разницы должны быть учтены для целей налогообложения в следующем порядке.

Если часть оплаты в иностранной валюте перечислена до момента поставки, а на дату перехода права собственности курс ЦБ РФ изменился, то та часть стоимости имущества, которая была перечислена в порядке предоплаты, пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ, действовавшему на момент перечисления аванса, а оставшаяся часть пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ, действовавшему на день перехода права собственности.

**По оплаченным после даты реализации** товарам (работам, услугам) полностью либо частично суммовые разницы возникают на дату погашения дебиторской задолженности за реализованные товары (работы, услуги).

Таким образом, цена договора в рублях частично фиксируется на дату осуществления предоплаты, а оставшаяся часть – на дату окончательного расчета.

**Курс определяется сторонами на дату реализации (отгрузки)**

В данном случае **суммовые разницы возникают только с предоплаты** (частичной либо полной).

При осуществлении окончательного расчета **после реализации (оприходования)** товаров (работ, услуг) сторонами применяется курс, который уже определен на дату реализации, а следовательно, **суммовые разницы не возникают**.

**Суммовые разницы по договорам кредита (займа)**

Суммовые разницы по договорам кредита (займа) **не возникают** на основании того, что разница, возникающая при выдаче и возврате кредита (займа) в связи с изменением курса иностранной валюты, не подпадает под определение суммовой разницы, приведенное в пп.11.1 п.1 ст. 250 и пп.5.1 п.1 ст. 265 НК РФ.

**Признание дохода** в виде суммовой разницы в налоговом учете согласно п.7 ст. 271 НК РФ осуществляется:

▪ **у Общества в качестве продавца:**

- за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права, - на дату погашения дебиторской задолженности за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права;
- в случае предварительной оплаты - на дату реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

▪ **у Общества в качестве покупателя:**

- за приобретенные товары (работы, услуги), имущество, имущественные или иные права, - на дату погашения кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги), имущество, имущественные или иные права;
- в случае предварительной оплаты - на дату приобретения товаров (работ, услуг), имущества, имущественных или иных прав.

### **2.3.9. Доходы от долевого участия в других организациях**

Доходы Общества **от долевого участия в других организациях** (за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) Общества) относятся к

внереализационным в соответствии с п.1 ст.250 НК РФ.

Доходом от долевого участия в других организациях признаются **дивиденды**.

Ст. 43 НК РФ установлено, что к дивидендам относится любой доход, полученный акционером (участником) при распределении прибыли, остающейся после уплаты налогов, по акциям (долям), принадлежащим этому акционеру, пропорционально его доле в УК этой организации, а также любые доходы, получаемые из источников за пределами РФ, **относящиеся к дивидендам в соответствии с законодательством иностранных государств**.

Согласно п.3 ст. 10 Соглашения между Правительством РФ и Правительством Республики Кипр от 05.12.1998 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал», ратифицированного Федеральным законом от 17.07.1999 № 167-ФЗ (далее – Соглашение), **термин «дивиденды»** означает доход от акций или других прав, не являющихся долговыми требованиями, дающих право на участие в прибыли, а также доходы – даже выплачиваемые в форме процентов – которые подлежат такому же налогообложению, как доходы от акций в соответствии с налоговым законодательством Государства, резидентом которого является компания, выплачивающая дивиденды. Данные термин также означает любые выплаты по паям паевых инвестиционных фондов или аналогичных коллективных форм инвестирования (за исключением трастов недвижимости, паевых фондов недвижимости или аналогичных коллективных форм инвестирования, созданных в первую очередь для инвестиций в недвижимое имущество).

Ст. 275 НК РФ установлены особенности определения налоговой базы по доходам, полученным от долевого участия в других организациях, для следующих случаев:

- если источником дохода является российская организация;
- если источником дохода является иностранная организация.

Согласно пп.2 п.4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций является **дата поступления денежных средств на расчетный счет Общества**.

**2.3.10. Доходы в виде сумм, признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, сумм возмещения убытков или ущерба**

Согласно п.3 ст. 250 НК РФ в состав внереализационных доходов включаются штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных обязательств, признанные должником или подлежащие уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, а также полученные суммы возмещения убытков или ущерба. Причитающиеся суммы отражаются Обществом в соответствии с условиями договора (ст. 317 НК РФ).

При этом в случае, если **условиями договора не установлен размер штрафных санкций или возмещения убытков**, у Общества **не возникает обязанности для начисления внереализационных доходов по этому виду доходов**.

При взыскании долга в судебном порядке обязанность по начислению этого внереализационного дохода у налогоплательщика возникает **на основании решения суда, вступившего в законную силу**.

Согласно п.1 ст. 330 ГК РФ штрафы и пени являются формами **неустойки** и регулируются §2 Главы 23 ГК РФ. К иным санкциям относятся **проценты за пользование чужими денежными средствами** (ст. 395 ГК РФ).

Доходы в виде санкций за нарушение условий договора учитываются для целей налогообложения прибыли Общества в случае, если:

- контрагент нарушил условия заключенного договора;
- в договоре установлен порядок определения размера штрафных санкций;
- штрафные санкции признаны должником либо подлежат уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу.

Согласно пп.4 п.4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств признается **дата признания сумм должником либо дата вступления в законную силу решения суда**.

Согласно п.2 ст. 15 ГК РФ **к убыткам относятся:**

- затраты для восстановления своего нарушенного права;
- реальный ущерб от утраты или повреждения имущества;
- упущенная выгода (неполученный доход).

Порядок определения убытков (включая упущенную выгоду) установлен ст. 393 ГК РФ.

В состав сумм возмещения убытков или ущерба включаются в полном объеме следующие виды доходов:

- страховое возмещение (выплата), полученное от страховой компании по договору страхования имущества (определяется либо в сумме его действительной стоимости на момент страхового случая, либо в размере поврежденных элементов имущества (без учета стоимости остатков имущества, пригодных к использованию или восстановлению)).

- суммы убытков (ущерба), возмещаемые за причинение вреда Обществу (в том числе возмещаемые работниками Общества).

В соответствии с пп.4 п.4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде сумм возмещения убытков (ущерба) признается **дата признания сумм должником либо дата вступления в законную силу решения суда.**

### **2.3.11. Доходы в виде стоимости излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации**

Согласно п.20 ст. 250 НК РФ к внереализационным относятся доходы в виде **стоимости излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации.**

Стоимость излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации, учитывается в составе внереализационных доходов **по рыночным ценам на дату их оприходования** (п.5–6 ст. 274 НК РФ).

### **2.3.12. Доходы от реализации ценных бумаг**

Порядок отнесения объектов гражданских прав к ценным бумагам устанавливается гражданским законодательством РФ и применимым законодательством иностранных государств. Порядок отнесения ценных бумаг к эмиссионным устанавливается национальным законодательством.

При этом под применимым законодательством понимается **законодательство государства, на территории которого осуществляется обращение ценных бумаг** (заключение налогоплательщиком гражданско-правовых сделок, влекущих переход права собственности на ценные бумаги).

В случаях невозможности однозначно определить, на территории какого государства заключались сделки с ценными бумагами вне организованного рынка ценных бумаг, включая сделки, заключаемые посредством электронных торговых систем, применяется законодательство **государства, на территории которого находится продавец ценных бумаг.**

Особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами устанавливаются ст. 280 НК РФ.

В целях налогообложения цена реализуемой ценной бумаги признается рыночной:

- для **обращающихся** на организованном рынке ценных бумаг (далее – **ОРЦБ**) - фактическая цена реализации ценной бумаги на дату проведения торгов – при совершении сделки через организатора торговли, либо на дату подписания договора - при совершении сделки вне ОРЦБ, с учетом правил, установленных для такого типа бумаг п. 5 ст. 280 НК РФ.
- для **не обращающихся** на ОРЦБ - фактическая цена сделки, если эта цена находится в интервале между минимальной и максимальной ценами, определенными исходя из расчетной цены ценной бумаги и предельного отклонения цены в размере 20% в сторону повышения/понижения от расчетной цены

Расчетная цена необращающейся ценной бумаги определяется Обществом:

- как цена ценной бумаги, рассчитанная Обществом по правилам, предусмотренным п. 5-19 Порядка, утв. приказом ФСФР РФ от 09.11.2010 № 10-66/пз-н (далее – **Порядок**) или
- как оценочная стоимость ценной бумаги, определенная оценщиком, если применение способов определения расчетных цен, установленных п. 5-18 Порядка не предоставляет возможности дать объективную оценку текущей рыночной стоимости ценной бумаги (п. 19 Порядка).

В случае, **если категория ценных бумаг, которыми владеет Общество, изменяется** на момент их реализации, то доходы определяются по правилам, установленным для **той категории, к которой ценные бумаги относились на дату их реализации.**

**Моментом определения налоговой базы** при реализации ценных бумаг признаются следующие даты:

- **дата реализации ценных бумаг** (перехода права собственности к новому собственнику) независимо от фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в их оплату;

▪ **дата прекращения обязательств по передаче ценных бумаг зачетом встречных однородных требований** (требований по передаче имеющих одинаковый объем прав ценных бумаг одного эмитента, одного вида, одной категории (типа) или одного паевого инвестиционного фонда (для инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов)).

При этом **зачет встречных однородных требований должен подтверждаться документами** в соответствии с законодательством РФ о прекращении обязательств по передаче (принятию) ценных бумаг, в том числе отчетами клиринговой организации, лиц, осуществляющих брокерскую деятельность, или управляющих, которые в соответствии с законодательством РФ оказывают Обществу клиринговые, брокерские услуги или осуществляют доверительное управление в интересах Общества.

Налоговая база по операциям с ценными бумагами определяется Обществом отдельно. При этом прибыль (убыток) от реализации ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, и ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, в налоговом учете учитывается отдельно.

**Убыток от операций с ценными бумагами не уменьшает** налоговую базу по налогу на прибыль **от основной деятельности** Общества.

**Прибыль от операций с ценными бумагами** в целях исчисления налоговой базы по налогу на прибыль **уменьшается на сумму убытка от основной деятельности** Общества.

#### 2.4. Доходы, не учитываемые для целей налогообложения прибыли

Доходы, не учитываемые для целей налогообложения прибыли, перечислены в ст. 251 НК РФ. При этом перечень таких доходов является **закрытым**.

К доходам, не учитываемым в целях налогообложения, относятся следующие:

- 1) в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены Обществом от других лиц в порядке **предварительной оплаты товаров (работ, услуг)**;
- 2) в виде имущества, имущественных прав, которые получены Обществом **в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств**;
- 3) в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде **взносов (вкладов) в УК Общества** (включая доход в виде превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером);
- 4) в виде **сумм НДС, подлежащих налоговому вычету** у Общества в соответствии с главой 21 НК РФ **при передаче** имущества, нематериальных активов и имущественных прав **в качестве вклада в УК Общества**;
- 5) в виде имущества, имущественных прав, которые **получены в пределах вклада (взноса)** Обществом - участником хозяйственного общества или товарищества **при выходе (выбытии) из хозяйственного общества** или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;
- 6) в виде имущества (включая денежные средства), **поступившего Обществу в качестве комиссионера, агента и (или) иного поверенного в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору**.

Кроме того, не включаются в доходы для целей налогообложения суммы, поступившие **в счет возмещения затрат**, произведенных комиссионером, агентом за комитента, принципала, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов комиссионера (агента) в соответствии с условиями заключенных договоров. Такое возмещение не учитывается у агента (комиссионера) в доходах, при этом затраты, произведенные агентом за счет указанного возмещения, не учитываются в расходах агента (п.9 ст.270 НК РФ).

Если же согласно условиям агентского договора затраты, понесенные агентом за принципала, учитываются в составе расходов агента, то полученные от принципала суммы возмещения, включаются и в состав налогооблагаемых доходов агента, и в состав расходов, уменьшающих налоговую базу агента.

К указанным выше доходам не относится комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение.

- 7) в виде средств или иного имущества, которые получены Обществом **по договорам кредита или займа** (иных аналогичных средств или иного имущества независимо от формы оформления заимствований, включая ценные бумаги по долговым обязательствам), а также средств или иного имущества, которые **получены в счет погашения таких заимствований**;

- 8) в виде **сумм процентов, полученных в соответствии с требованиями НК РФ** из бюджета (внебюджетного фонда) в следующих случаях:

- при возврате Обществу суммы излишне уплаченных в бюджетную систему РФ налога, сбора, авансовых платежей, пеней, штрафа, государственной пошлины с нарушением установленного НК РФ срока (ст. 78 НК РФ);
- при возврате Обществу суммы излишне взысканных в бюджетную систему РФ налога, сбора, авансовых платежей, пеней, штрафа, государственной пошлины (ст. 79 НК РФ);
- при возмещении Обществу суммы НДС с нарушением установленного НК РФ срока (ст. 176 НК РФ);
- при возмещении Обществу суммы НДС в заявительном порядке с нарушением установленного НК РФ срока (ст. 176.1 НК РФ).

- 9) в виде **стоимости дополнительно полученных Обществом – акционером акций**, распределенных между акционерами по решению общего собрания пропорционально количеству принадлежащих им акций, либо разницы между номинальной стоимостью новых акций, полученных взамен первоначальных, и номинальной стоимостью первоначальных акций акционера при распределении между акционерами акций при увеличении уставного капитала акционерного общества (без изменения доли участия акционера в этом акционерном обществе);

- 10) в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло **уменьшение УК** Общества в соответствии с требованиями законодательства РФ;

**11)** в виде сумм **кредиторской задолженности** Общества по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, **списанных и (или) уменьшенных иным образом** в соответствии с законодательством РФ или по решению Правительства РФ;

**12)** в виде **положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг** по рыночной стоимости;

**13)** в виде **капитальных вложений в форме неотделимых улучшений арендованного имущества**, произведенных Обществом в качестве арендатора, а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных Обществом в качестве ссудополучателя;

**14)** прочие доходы, перечисленные в ст. 251 НК РФ.

Пунктом 3 ст. 251 НК РФ установлено, что **в случае реорганизации** Общества при определении налоговой базы **не учитывается в составе доходов вновь созданных, реорганизуемых и реорганизованных организаций** стоимость имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, и (или) обязательств, получаемых (передаваемых) **в порядке правопреемства** при реорганизации юридических лиц, которые были приобретены (созданы) реорганизуемыми организациями до даты завершения реорганизации.

### **3. Расходы**

#### **3.1. Общие положения**

Расходами в целях налогообложения прибыли признаются **обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные Обществом.**

##### **3.1.1. Принципы определения расходов, учитываемых при налогообложении прибыли**

Перечень расходов, учитываемых для целей налогообложения, в соответствии с главой 25 НК РФ не является закрытым.

Таким образом, для того, чтобы учесть расходы в целях налогообложения прибыли, указанные расходы должны отвечать требованиям, установленным положениями главы 25 НК РФ.

П.1 ст. 252 НК РФ определены следующие базовые признаки расходов, наличие которых позволяет учитывать их при налогообложении прибыли:

▪ ***Признак реальности расходов.***

Расходы Общества должны быть реально осуществлены (произведены). Данное требование закреплено в абзаце первом п.1 ст. 252 НК РФ.

▪ ***Признак обоснованности расходов.***

В соответствии с абзацем вторым п.1 ст. 252 НК РФ расходы, учитываемые при налогообложении прибыли, должны быть обоснованными. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

▪ ***Признак документального подтверждения расходов.***

В соответствии с п.1 ст. 252 НК РФ к расходам, учитываемым при налогообложении прибыли, относятся затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

▪ ***Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение налогооблагаемого дохода.***

При отнесении расходов к уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, следует учитывать, чтобы данные расходы не были включены в перечень расходов, перечисленных в ст. 270 НК РФ.

##### **3.1.1.1. Реальность осуществления расходов**

Уменьшение дохода на сумму произведенных расходов означает, что **расходы должны выступать результатом конкретной операции** (совокупности операций) Общества.

Не допускается уменьшение дохода на сумму планируемых или прогнозируемых расходов, которые не нашли своего фактического или формального воплощения в деятельности Общества.

Как указано в абзаце втором п.1 ст. 252 НК РФ, расходами признаются только те затраты и убытки, **которые реально осуществлены (понесены) налогоплательщиком.**

### 3.1.1.2. Обоснованность расходов

Обоснованность расходов выражается в **экономической оправданности произведенных затрат.**

Признание расходов в целях налогообложения по данному признаку осуществляется при выполнении следующих условий:

- расходы должны быть **осуществлены с целью получения дохода;**
- расходы должны быть **направлены на обеспечение или организацию деятельности** Общества;
- **стоимостная величина** понесенных расходов должна быть **оправдана** (расходы должны быть разумными, т.е. соразмерными по своей стоимостной (количественной) оценке, а также степени участия в хозяйственной деятельности).

Последнее условие должно выполняться в обязательном порядке. Что касается первого и второго условия, то для признания расходов обоснованными должно обязательно соблюдаться хотя бы одно из них.

Иначе говоря, расход будет обоснованным при наличии определенной совокупности условий обоснованности расходов (либо всех трех, либо первого и третьего, либо второго и третьего).

### 3.1.1.3. Документирование расходов

Документально подтверждение осуществленных Обществом расходов является обязательным условием при их отнесении в налогооблагаемую базу.

Согласно абзацу четвертому п.1 ст. 252 НК РФ под **документально подтвержденными** расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, **оформленными в соответствии с**

- законодательством РФ,
- обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы,
- и (или) документами, **косвенно подтверждающими произведенные расходы** (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Таким образом, для признания затрат в целях налогообложения прибыли, Общество обязано:

- 1) иметь в наличии документы, прямо или косвенно подтверждающие осуществление расходов.
- 2) соблюдать требования, предъявляемые к оформлению данных документов законодательством РФ или обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве.

НК РФ **не устанавливает перечень документов**, подлежащих оформлению при осуществлении тех или иных расходных операций, не предъявляет каких-либо специальных требований к их оформлению (заполнению).

В соответствии со статьями 54, 274, 314, 315 НК РФ исчисление налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется **на основании данных регистров бухгалтерского и налогового учета**, которые, в свою очередь, формируются **на основании первичных учетных документов.**

Таким образом, документально подтвержденными расходами Общества в целях налогообложения прибыли **будут являться затраты, оформленные оправдательными документами в соответствии с правилами бухгалтерского учета.**

Основными нормативными документами, регулирующими вопросы бухгалтерского учета, является Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее - Закон № 402-ФЗ) и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н.

В соответствии с п.4 ст.9 Закона № 402-ФЗ к оправдательным документам, которыми могут быть подтверждены расходы, относятся **первичные учетные документы, составленные по формам, утвержденным руководителем Общества.**

При этом обязательными реквизитами первичного учетного документа являются следующие (определены п.2 ст. 9 Закона № 402-ФЗ):

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

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

### **3.1.2. Порядок признания расходов**

Расходы Общества **признаются методом начисления** (ст. 272 НК РФ).

Расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются **такowymi в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся**, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Под **периодом, к которому относятся расходы**, понимается период, в котором **конкретные** расходы признаются в соответствии с требованиями НК РФ и настоящей Учетной политики.

При определении налоговой базы расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они возникают исходя из условий сделок.

То есть при осуществлении расходов, период их учета (возникновения) определяется документом, в соответствии с которым подобные расходы осуществлены. По сделкам с конкретными сроками исполнения – в отчетном (налоговом) периоде, установленном договором.

В случае если сделка не содержит таких условий и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются Обществом **самостоятельно**.

В случае если по какому-либо расходу не установлено никакого правила его признания, а он является аналогичным доходу, по которому такое правило установлено, необходимо руководствоваться таким правилом **по аналогии**.

**Исключение** в порядке признания составляют расходы по операциям, отвечающим наряду с признаками, определенными правилами п.2–10 ст. 272 НК РФ, следующим дополнительным условиям:

- относятся к нескольким отчетным (налоговым) периодам по условиям договора;
- связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем.

Такая ситуация возникает при получении доходов в течение более чем одного отчетного периода, если условиями договора не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг). В этом случае расходы определяются в



течение срока действия договора в каждом отчетном периоде и признаются **равномерно**, исходя из цены договора, распределенной на каждый месяц отчетного периода.

При этом отнесение возникших расходов к расходам текущего отчетного (налогового) периода осуществляется в общеустановленном порядке (в соответствии с определенной НК РФ группировкой).

Понесенные налогоплательщиком расходы, стоимость которых выражена **в иностранной валюте или условных денежных единицах** учитываются в совокупности с расходами, стоимость которых выражена в рублях.

Пересчет указанных расходов в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ производится в соответствии с п.10 ст. 272 НК РФ – на дату признания соответствующего расхода.

Обязательства и требования, выраженные в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату перехода права собственности при совершении операций с таким имуществом, прекращения (исполнения) обязательств и требований и (или) на последнее число отчетного (налогового) периода в зависимости от того, что произошло раньше.

В случае перечисления аванса, задатка расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату перечисления аванса, задатка (в части, приходящейся на аванс, задаток).

### 3.1.3. Классификация расходов

В соответствии с положениями НК РФ расходы, учитываемые для целей налогообложения прибыли, в зависимости от их вида, характера, а также условий осуществления и направлений деятельности подразделяются на следующие типы:

Расходы:	учитываемые для целей налогообложения прибыли:	расходы, связанные с производством реализацией (ст. 253-264 НК РФ)
		внереализационные расходы (ст. 265 НК РФ)
	не учитываемые для целей налогообложения прибыли (ст. 270 НК РФ)	

### 3.2. Расходы, связанные с производством и реализацией

Согласно п.1 ст. 253 НК РФ расходы, связанные с производством и реализацией, подразделяются на следующие:

**1)** расходы на:

- оказание услуг, выполнение работ;
- изготовление (производство), хранение и доставку товаров;
- приобретение и (или) реализацию товаров (работ, услуг, имущественных прав);

**2)** расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии;

**3)** расходы на освоение природных ресурсов;

**4)** расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки;

**5)** расходы на обязательное и добровольное страхование;

**6)** прочие расходы.

В соответствии с п.2 ст. 253 НК РФ все расходы, которые связаны с производством и (или) реализацией, подразделяются на основные четыре вида:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации;

- прочие расходы.

Для целей налогообложения прибыли расходы, связанные с производством и реализацией, понесенные в отчетном (налоговом) периоде, **делятся на прямые и косвенные** (п.1 ст. 318 НК РФ).

### 3.2.1. Прямые расходы Общества

К прямым расходам относятся:

- **затраты на приобретение сырья и (или) материалов**, используемых при оказании Обществом услуг (выполнении работ, производстве продукции; пп.1 п.1 ст. 254 НК РФ);
- **расходы на оплату труда персонала** Общества, участвующего в процессе оказания услуг (выполнения работ, производства продукции), а также **расходы на обязательное пенсионное страхование**, идущие на финансирование страховой и накопительной частей трудовой пенсии, **на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование** от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда (ст. 255, п.1 ст. 264 НК РФ);
- суммы начисленной **амортизации** по основным средствам и нематериальным активам, используемым при производстве товаров, работ, услуг (пп.3 п.2 ст. 253, ст. 259 НК РФ).

Общество **всю сумму прямых затрат отчетного (налогового) периода по реализации услуг относит в полном объеме на уменьшение доходов от производства** и реализации данного отчетного (налогового) периода **без распределения на остатки незавершенного производства** (п.2 ст. 318, п. 5 ст. 38 НК РФ).

- расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида

При этом **расходом признаются проценты по долговым обязательствам любого вида** вне зависимости от характера предоставленного кредита или займа (текущего и (или) инвестиционного; п.1 ст. 269 НК РФ):

- кредиты (ст. 819 ГК РФ),
- товарные кредиты (ст. 822 ГК РФ),
- коммерческие кредиты (ст. 823 НК РФ),
- займы (ст. 807 ГК РФ),
- иные заимствования независимо от формы их оформления.

Расходом признается **только сумма процентов, начисленных за фактическое время пользования заемными средствами** (фактическое время нахождения указанных ценных бумаг у третьих лиц) и первоначальной доходности, установленной эмитентом (заимодавцем) в условиях эмиссии (выпуска, договора), но не выше фактической.

Особенности налогообложения процентов по долговым обязательствам и ценным бумагам регламентированы ст. 269 НК РФ.

Согласно п.1, 1.1 ст. 269 НК РФ предельная величина процентов, признаваемых Обществом расходом (включая проценты и суммовые разницы по обязательствам, выраженным в условных денежных единицах по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц), **принимается равной ставке рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной в 1,1 раза**, - при оформлении долгового обязательства в рублях и равной **15 %** - по долговым обязательствам в иностранной валюте.

В отношении **расходов в виде процентов** по долговым обязательствам, **осуществленных с 1 января 2010 года** (п.9 ст. 10 Федерального закона от 27.07.2010 № 229-ФЗ) в соответствии с п.1.1 ст. 269 НК РФ предельная величина процентов, признаваемых расходом, принимается:

- **с 1 января по 31 декабря 2010 года включительно** - равной ставке процента, установленной соглашением сторон, но не превышающей ставку рефинансирования ЦБ РФ, **увеличенную в 1,8 раза**, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 процентам - по долговым обязательствам в иностранной валюте;
- **с 1 января 2011 года по 31 декабря 2013 года включительно** - равной ставке процента, установленной соглашением сторон, но не превышающей ставку рефинансирования ЦБ РФ, **увеличенную в 1,8 раза**, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной произведению ставки рефинансирования ЦБ РФ и **коэффициента 0,8** - по долговым обязательствам в иностранной валюте.

Применяемая ставка рефинансирования ЦБ РФ

Под ставкой рефинансирования ЦБ РФ понимается:

- в отношении долговых обязательств, **не содержащих условие об изменении процентной ставки в течение всего срока действия долгового обязательства**, - ставка рефинансирования ЦБ РФ, действовавшая **на дату привлечения денежных средств** (дату первого перечисления денежных средств на расчетный счет Общества; дату подписания договора о переводе долга на Общество);
- в отношении прочих долговых обязательств - ставка рефинансирования ЦБ РФ, действующая **на дату признания расходов в виде процентов**.

#### **Налоговый учет процентов по долговым обязательствам**

Порядок ведения налогового учета расходов в виде процентов по долговым обязательствам закреплён в ст. 328 НК РФ.

Общество на основании аналитического учета внереализационных расходов ведет расшифровку расходов в виде процентов по ценным бумагам, по договорам займа, кредита, и (или) иным образом оформленным долговым обязательствам.

При этом в аналитическом учете Общество самостоятельно отражает сумму расходов в сумме причитающихся в соответствии с условиями указанных договоров (а по ценным бумагам - в соответствии с условиями эмиссии, по векселям - условиями выпуска или передачи (продажи)) процентов **отдельно по каждому виду долгового обязательства** с учетом ст. 269 НК РФ.

Сумма расхода в виде процентов по долговым обязательствам учитывается в аналитическом учете исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде **на дату признания расходов**.

Общество в аналитическом учете **на основании справок ответственного лица**, которому поручено ведение учета расходов по долговым обязательствам, обязано отразить в составе расходов сумму процентов, причитающуюся к выплате на конец месяца.

При досрочном погашении долгового обязательства проценты определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки с учетом положений ст. 269 настоящего НК РФ и фактического времени пользования заемными средствами.

#### **Момент признания расходов в виде процентов по долговым обязательствам**

Согласно п.8 ст. 272 НК РФ по договорам займа, **срок действия которых приходится более чем на один отчетный период**, расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов **на конец месяца соответствующего отчетного периода**.

Таким образом, проценты по договорам займа признаются в составе внереализационных расходов **равномерно в течение всего срока действия договора** вне зависимости от наступления срока фактической уплаты процентов **на конец каждого месяца** пользования предоставленными (полученными) денежными средствами.

### **3.2.2. Косвенные расходы Общества**

К косвенным относятся все прочие расходы, за исключением внереализационных.

Косвенные расходы в полном объеме относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода (п.2 ст. 318 НК РФ).

Перечень прямых и косвенных расходов установлен учетной политикой Общества в целях бухгалтерского учета с учетом особенностей НК РФ и настоящей учетной политики Общества.

### **3.2.3. Материальные расходы**

Материальными расходами для целей налогообложения прибыли признаются расходы, поименованные в п.1 ст. 254 НК РФ, а также другие аналогичные расходы.

Порядок определения стоимости МПЗ приведен в разделе 3.2.3.1 настоящей Учетной политики.

Списание материалов в производство осуществляется в порядке, определенном разделом 3.2.3.2 настоящей Учетной политики.

### 3.2.3.1. Оценка материальных расходов

Стоимость МПЗ, включаемых в материальные расходы, согласно п.2 ст. 254 НК РФ определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК и настоящей Учетной политикой). Кроме того, в стоимость МПЗ включаются также следующие расходы:

- комиссионное вознаграждение, уплачиваемое посреднической организацией;
- ввозные таможенные пошлины и сборы;
- расходы на транспортировку (осуществляемые как сторонней организацией, так и собственными силами);
- иные затраты, связанные с приобретением МПЗ.

В случае приобретения нескольких видов МПЗ, сумма расходов на приобретение распределяется между материальными ценностями пропорционально стоимости этих видов имущества.

### 3.2.3.2. Момент и порядок признания материальных расходов

Датой осуществления материальных расходов признается (п.2 ст. 272 НК РФ):

Вид расхода	Дата
для услуг (работ) производственного характера	дата подписания Обществом акта приемки-передачи услуг (работ);
расходы по приобретению сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги);	дата передачи в производство сырья и материалов;

При определении размера материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых при производстве (изготовлении) товаров (выполнении работ, оказании услуг) применяется **метод оценки по средней стоимости**.

### **3.2.4. Расходы на оплату труда**

#### **3.2.4.1. Общие положения**

Порядок налогообложения расходов Общества на оплату труда определен ст. 255, 264, 270 НК РФ.

При этом в целях налогообложения расходы на оплату труда Общества подразделяются на следующие основные части:

- 1) базовая часть оплаты труда (оклад);
- 2) стимулирующие выплаты (премии);
- 3) компенсационные выплаты;
- 4) гарантии;
- 5) социальные выплаты.

#### **3.2.4.2. Налогообложение базовой части оплаты труда**

Базовой частью оплаты труда является должностной оклад работников Общества.

Суммы, начисленные по должностным окладам работников Общества, включаются в состав расходов на оплату труда Общества на основании п.1 ст. 255 НК РФ.

#### **3.2.4.3. Налогообложение стимулирующих выплат работникам Общества**

Согласно ст. 129 ТК РФ к таким выплатам относятся доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты.

Премии, выплачиваемые Обществом, предусматриваются коллективным и (или) трудовыми договорами с работниками Общества.

Премирование работников Общества осуществляется на основании Положения об оплате труда от 30 августа 2011 года № 08/30-2-уп и Положения о премировании от 30 августа 2011 года № 08/30-3-уп.

Премии выплачиваются на основании приказа генерального директора Общества, в котором указывается их назначение.

При налогообложении прибыли учитываются только премии за производственные результаты (за выслугу лет, надбавки за стаж, премии за производственные достижения и т.п.), предусмотренные внутренними нормативными актами Общества.

#### **3.2.4.4. Налогообложение компенсационных выплат**

Компенсации являются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей, предусмотренных ТК РФ и другими федеральными законами (ст. 164 ТК РФ).

К компенсационным выплатам, в частности, относятся:

- выплаты работникам, занятых на работах с особыми условиями труда (тяжелыми, вредными, опасными и иными);
- выплаты за сверхурочную работу, работу в выходные и праздничные дни;
- выплаты за работу в ночное время;
- выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда (с разъездным характером работы);
- выплаты при совмещении профессий (должностей), увеличении объема работы;
- выплаты при временном замещении;
- выплаты за работу в местах с особыми климатическими условиями.

Компенсационные выплаты в целях исчисления налога учитываются в **размере, установленном законодательством РФ**. Компенсационные выплаты сверх указанных нормативов налоговую базу не уменьшают.

В случае отсутствия установленных законодательством размеров компенсационных выплат, их размер устанавливается Обществом внутренним локальным нормативным актом.

#### **3.2.4.5. Налогообложение гарантий**

Гарантии являются обязательными выплатами на основании норм трудового законодательства (и в размерах, определенных ТК РФ).

Гарантии - денежные выплаты в возмещение работнику неполученного заработка, когда работник освобожден от работы по уважительным причинам или не может исполнять свои трудовые обязанности не по своей вине.

К гарантиям, в частности, относятся:

- суммы начисленного работникам среднего заработка, сохраняемого на время выполнения им государственных и (или) общественных обязанностей;
- суммы оплаты основного и дополнительного отпусков (признаются в том месяце, к которому относятся, т.е. пропорционально дням отпуска, приходящимся на каждый отчетный (налоговый) период);
- денежные компенсации за неиспользованный отпуск;
- начисления работникам, высвобождаемым в связи с сокращением штата, а также при реорганизации или ликвидации Общества;
- суммы оплаты учебных отпусков;
- суммы оплаты времени вынужденного прогула или времени выполнения работы, оплачиваемой по более низким ставкам.

Гарантии в целях исчисления налога учитываются **в том размере, который установлен трудовым законодательством РФ**.

В случае отсутствия установленных законодательством размеров компенсационных выплат, их размер устанавливается Обществом внутренним локальным нормативным актом.

#### **3.2.4.6. Налогообложение социальных выплат**

К выплатам социального характера в соответствии с социальными программами, установленными локальными актами Общества, относятся **суммы взносов Общества** (п. 16 ст. 255 НК РФ):

- 1) по договорам **обязательного страхования**, уплачиваемых в соответствии с Федеральным законом от 30.04.2008 № 56-ФЗ «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений»;
- 2) по договорам **добровольного страхования**, заключенным в пользу работников со страховыми организациями, имеющими соответствующие лицензии, а именно:
  - страхования жизни, если договоры заключаются на срок не менее пяти лет с российскими страховыми организациями и не предусматривающие в период действия договоров страховых выплат, за исключением выплат в случаях смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица;
  - добровольного медицинского страхования работников, заключаемым на срок **не менее одного года**;
  - добровольного личного страхования на случай смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица.

Расходы на страхование в целях налогообложения прибыли **являются нормируемыми** (п.6, 7 ст. 270 НК РФ) и учитываются в составе расходов в размере:

- не более 12 процентов от суммы расходов на оплату труда по договорам обязательного страхования; долгосрочного страхования жизни работников; добровольного пенсионного страхования (п.16 ст. 255 НК РФ);

- **не более 6 процентов от суммы расходов на оплату труда** по договорам добровольного личного страхования; на оплату медицинских услуг, оказываемых сотрудникам, заключенным на срок не менее года с российской организацией, имеющей соответствующую лицензию (п.16 ст. 255 НК РФ).

Если в Обществе одновременно имеют место два вида расходов: по договорам добровольного медицинского страхования и договорам с лечебными учреждениями – норматив в размере 6% **является общим** для всех видов расходов.

- **не более 15 000 руб. в год на одного застрахованного работника** по договорам добровольного личного страхования на случай смерти и (или) причинения вреда здоровью. Взносы рассчитываются как отношение общей суммы взносов, уплачиваемых по договорам, к количеству застрахованных работников (п.16 ст. 255 НК РФ).

Моментом признания расходов на страхование согласно п.6 ст. 272 НК РФ является дата перечисления денежных средств со счета Общества.

По договорам, заключенным на срок **более одного отчетного периода** (квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года) и при оплате страхового взноса разовым платежом или в рассрочку, расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора, пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде**.

В случае если **договор страхования вступает в силу до момента уплаты страховой премии** и это прямо предусмотрено в договоре (п.1 ст. 957 ГК РФ), расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора** независимо от даты уплаты страховой премии.

#### 3.2.4.7. Выплаты в пользу работников, не учитывающиеся при налогообложении прибыли

Не учитываются в целях исчисления налога на прибыль следующие расходы (п.23 - 29 ст. 270 НК РФ):

- **материальная помощь** работникам Общества;
- **оплата дополнительных отпусков работникам**, предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных действующим законодательством);
- **надбавки к пенсиям**, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, доходов (дивидендов, процентов);
- **предоставление питания по льготным ценам или бесплатно**, если таковое **не предусмотрено** действующим законодательством или трудовым и (или) коллективным договорами;
- **оплата проезда к месту работы** (и обратно) транспортом общего пользования или транспортом Общества, если такие расходы не предусмотрены трудовым и (или) коллективным договорами;
- **оплата ценовых разниц** при реализации товаров (работ, услуг) работникам по ценам ниже рыночных;
- **оплата путевок** на лечение (отдых, экскурсии, путешествия, занятия в спортивных секциях, кружках или клубах, посещений культурно-зрелищных или физкультурных (спортивных) мероприятий);
- **оплата подписки, не относящейся** к подписке на нормативно-техническую и иную используемую **в производственных целях литературу**;
- **оплата товаров для личного потребления** работников.

Кроме того, Обществом **не учитываются в целях исчисления налога на прибыль** расходы на оплату труда в виде:

- **вознаграждений** работникам не предусмотренных трудовым или коллективным договорами (контрактами; п.21 ст. 270 НК РФ);
- **премий**, выплачиваемых за счет средств специального назначения или целевых поступлений (п.22 ст. 270 НК РФ);
- **дивидендов** и других сумм прибыли после налогообложения (п.1 ст. 270 НК РФ);
- **иных расходов**, не соответствующим критериям п.1 ст. 252 НК РФ (п.49 ст. 270 НК РФ).

#### 3.2.4.8. Порядок и момент признания расходов на оплату труда

Общество при определении налоговой базы учитывает следующее:

▪ только **выплаты за отработанное время и гарантии, установленные ТК РФ**, уменьшают налоговую базу;

▪ **выплаты, носящие социальный характер** и не соответствующие всем условиям п.1 ст. 252 НК РФ (в частности, не связанные с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода), могут признаваться расходами, если они **прямо поименованы в ст. 255 НК РФ**.

Расходы на оплату труда признаются в налоговом учете **ежемесячно** (п.4 ст. 272 НК РФ).

Выплата заработной платы производится **в денежной форме** в валюте Российской Федерации (ст. 131 ТК РФ).

**Натуральная форма оплаты труда** возможна только с письменного согласия работника и при наличии соответствующих положений в трудовом или коллективном договоре. При этом доля натуральной оплаты труда не может превышать 20% от начисленной месячной заработной платы работника (ст. 131 ТК РФ).

В этом случае величина расходов на оплату труда определяется в соответствии со ст. 105.3 НК РФ.

### 3.2.5. Амортизация основных средств

#### 3.2.5.1. Понятие основных средств и амортизируемого имущества

В налоговом учете под **основными средствами** согласно п.1 ст. 257 НК РФ понимается часть имущества Общества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 40 000 рублей (**независимо от срока его использования**).

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

**Амортизируемым имуществом** признаются основные средства, которые находятся у Общества на праве собственности (если иное не предусмотрено НК РФ), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

При этом амортизируемым имуществом признается имущество со **сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 рублей**.

Не подлежат амортизации следующие объекты основных средств (ст. 256 НК РФ):

- 1) основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, в частности – **земельные участки, объекты природопользования** (вода, недра и другие природные ресурсы);
- 2) объекты **внешнего благоустройства** (объекты лесного хозяйства, дорожного хозяйства, сооружение которых осуществлялось с привлечением источников бюджетного или иного аналогичного целевого финансирования) и другие аналогичные объекты;
- 3) основные средства, переведенные по решению руководства Общества на **консервацию продолжительностью свыше трех месяцев** (при расконсервации объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента его консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации);
- 4) основные средства, находящиеся по решению руководства Общества на **реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев**;
- 5) основные средства, приобретенные (созданные) **с использованием бюджетных средств целевого финансирования**;
- 6) основные средства, приобретенные (созданные) **за счет средств, поступивших в рамках прочего целевого финансирования**;
- 7) основные средства, переданные (полученные) по договорам **в безвозмездное пользование**.

#### 3.2.5.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств (его часть) служит для выполнения целей деятельности Общества.

Срок полезного использования определяется Обществом самостоятельно при вводе объекта в эксплуатацию с учетом классификации основных средств, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».



При этом определение срока полезного использования каждого объекта основных средств (его отдельных частей) производится исходя из:

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

Срок полезного использования основных средств, бывших в употреблении

Срок полезного использования приобретенных основных средств, бывших в употреблении (в том числе по договорам лизинга, в виде вклада в УК или в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц) определяется как установленный предыдущим собственником этих основных средств срок полезного использования, уменьшенный на количество лет (месяцев) эксплуатации данного объекта предыдущим собственником (п.7 ст. 258 НК РФ).

Случаи, когда Общество вправе самостоятельно определить срок полезного использования

Общество **вправе самостоятельно установить срок полезного использования** в соответствии с техническими условиями или рекомендациями изготовителей в следующих случаях:

- при невозможности определить срок полезного использования исходя из классификации, введенной Правительством РФ (п.6 ст. 258 НК РФ);
- если приобретено бывшее в употреблении основное средство, которое эксплуатировалось предыдущим собственником в течение периода времени, равного или превышающего установленному этим собственником срок полезного использования (п.7 ст. 258 НК РФ).

В этом случае из специалистов профильных подразделений Общества создается Комиссия по оценке активов, которая принимает решение о сроке полезного использования объекта основных средств.

Срок полезного использования, определенный тем или иным способом, **закрепляется приказом Генерального директора Общества.**

Общество **вправе увеличить** срок полезного использования объекта основных средств после даты ввода его в эксплуатацию в случае, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта увеличился срок его полезного использования. При этом увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено **в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.**

Если в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения объекта основных средств срок его полезного использования **не увеличился**, налогоплательщик при исчислении амортизации **учитывает оставшийся срок полезного использования.**

Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроком полезного использования (п.3 ст. 258 НК РФ):

Группа	Включаемое в группу имущество
Первая группа	Все недолговечные ОС со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно
Вторая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно
Третья группа	ОС со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно
Четвертая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно
Пятая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно
Шестая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно
Седьмая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно

Восьмая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно
Девятая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно
Десятая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 30 лет

**Дата принятия** приобретенных объектов основных средств к учету в целях налогообложения является:

Основные средства, **подлежащие и не подлежащие государственной регистрации** в соответствии с законодательством РФ (движимое и недвижимое имущество), включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента даты ввода объекта в эксплуатацию.

Основные средства, полученные **в финансовую аренду** по договору финансовой аренды (**договору лизинга**), включаются в соответствующую амортизационную группу (подгруппу) общества в случае, если условиями договора лизинга предусмотрен учет данного имущества на балансе лизингополучателя (п.10 ст. 258 НК РФ).

Приобретенные организацией объекты амортизируемого имущества, **бывшие в употреблении**, включаются в состав той амортизационной группы (подгруппы), в которую они были включены у предыдущего собственника (п.12 ст. 258 НК РФ).

Если предыдущий собственник допустил ошибку и включил основное средство в амортизационную группу, которая не соответствует классификации, утв. постановлением Правительством РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», Общество исправляет ошибку и включает основное средство в соответствующую амортизационную группу.

### 3.2.5.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества

Согласно п.9 ст. 258 НК РФ основные средства принимаются к налоговому учету **по первоначальной стоимости**.

В общем порядке, установленном п.1 ст. 257 НК РФ первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

#### Получено безвозмездно (п.1 ст. 257, п.8 ст. 250 НК РФ)

В случае если основное средство получено Обществом безвозмездно, его первоначальная стоимость определяется как сумма, в которую оценено такое имущество исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3 НК РФ, но не ниже остаточной стоимости этого имущества в налоговом учете. При этом информация о ценах должна быть подтверждена Обществом – получателем имущества документально или путем проведения независимой оценки.

#### Выявлено в результате инвентаризации (п.1 ст. 257, п.8, 20 ст. 250 НК РФ)

В случае если основное средство выявлено Обществом в результате инвентаризации, его первоначальная стоимость определяется как сумма, в которую оценено такое имущество исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3 НК РФ. При этом информация о ценах должна быть подтверждена Обществом – получателем имущества документально или путем проведения независимой оценки.

#### Получено по договору лизинга (п.1 ст. 257 НК РФ)

Первоначальной стоимостью имущества, являющегося предметом лизинга, признается сумма расходов лизингодателя на его приобретение, сооружение, доставку, изготовление и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с настоящим Кодексом.

#### Получено в виде вклада в УК Общества (пп.2 п.1 ст. 277 НК РФ)

Имущество, полученное в виде вноса (вклада) в УК Общества, принимается по остаточной стоимости, которая определяется по данным налогового учета у передающей стороны на дату перехода права собственности на указанное имущество с учетом дополнительных расходов, которые при таком внесении (вкладе) осуществляются передающей стороной при условии, что эти расходы определены в качестве вноса (вклада) в УК.

Если получающая сторона не может документально подтвердить стоимость вносимого имущества или какой-либо его части, то стоимость этого имущества либо его части признается равной нулю.

При внесении (вкладе) имущества физическими лицами и иностранными организациями его остаточной стоимостью признаются документально подтвержденные расходы на его приобретение (создание) с учетом амортизации (износа), начисленной в целях налогообложения прибыли (дохода) в государстве, налоговым резидентом которого

является передающая сторона, но не выше рыночной стоимости этого имущества, подтвержденной независимым оценщиком, действующим в соответствии с законодательством указанного государства.

#### 3.2.5.4. Способ начисления амортизации

Начисление амортизации объектов основных средств Общества производится **линейным способом** в порядке, установленном ст. 259.1 НК РФ.

**Сумма начисленной за один месяц амортизации** в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

**Норма амортизации** по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

$$K = 1 / n * 100 \%$$

где

**K** - норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемых основных средств;

**n** – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

Начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества, в том числе по объектам основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством РФ, начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию, независимо от даты его государственной регистрации (п. 4 ст. 259 НК РФ). И производится до полного списания стоимости этого объекта либо его выбытия из состава амортизируемого имущества по любым основаниям.

Начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта амортизируемого имущества либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества налогоплательщика по любым основаниям.

Начисление амортизации по объектам, исключенным из состава амортизируемого имущества при **передаче на реконструкцию (модернизацию)** на срок свыше 12 месяцев, **консервацию** более 3 месяцев, в безвозмездное пользование прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем исключения данного основного средства из состава амортизируемого имущества.

Начисление амортизации по объектам, исключенным из состава амортизируемого имущества при **передаче в безвозмездное пользование** прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем исключения данного объекта из состава амортизируемого имущества.

При прекращении договора безвозмездного пользования и возврате объектов амортизируемого имущества Обществу, а также при расконсервации, завершении реконструкции (модернизации) объекта основных средств амортизация по нему начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошли возврат объектов налогоплательщику, завершение реконструкции (модернизации) или расконсервация основного средства.

#### 3.2.5.5. Налоговый учет

**Амортизация признается в качестве расхода ежемесячно** исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с вышеизложенным порядком, установленным статьями 259, 259.1, 322 НК РФ.

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в налоговом учете в специальном налоговом регистре Общества.

#### 3.2.6. Амортизация капитальных вложений

Согласно п.1 ст. 256 НК РФ амортизируемым имуществом признаются **капитальные вложения** в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме **неотделимых улучшений**, произведенных арендатором **с согласия арендодателя**, а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме **неотделимых улучшений**, произведенных организацией – ссудополучателем **с согласия организации – ссудодателя**.

##### 3.2.6.1. Отделимые и неотделимые улучшения имущества

Правоотношения сторон при аренде имущества регулируются главой 34 ГК РФ, при безвозмездном пользовании – главой 36 ГК РФ.

Договором аренды (безвозмездного пользования) может быть предусмотрено, что арендатор производит за счет собственных средств улучшения арендованного имущества (ст. 623, 689 ГК РФ).

При этом улучшения могут быть двух видов: отдельные и неотделимые.

Отделимые улучшения – это те улучшения, которые по истечении срока аренды (безвозмездного пользования) можно отделить от имущества, не причинив ему вреда. Такие улучшения являются собственностью арендатора (ссудодателя) и остаются у него при возврате имущества, если иное не предусмотрено договором.

Неотделимые улучшения носят капитальный характер, их нельзя отсоединить от имущества без вреда для него. Такие улучшения по окончании срока договора аренды передаются арендодателю вместе с объектом аренды. Порядок передачи на баланс арендодателя законченных неотделимых улучшений, произведенных арендатором, момент перехода права собственности на неотделимые улучшения, стоимость компенсации, сроки компенсации устанавливаются договором аренды.

Порядок передачи на баланс арендодателя законченных неотделимых улучшений, произведенных арендатором, стоимость компенсации (возмещения) неотделимых улучшений и сроки компенсации устанавливаются условиями договора аренды.

### **3.2.6.2. Порядок амортизации капитальных вложений в виде отдельных и неотделимых улучшений имущества**

#### **Отделимые улучшения**

Отделимые улучшения отражаются в налоговом учете Общества – арендатора как амортизируемое имущество и амортизируется в обычном порядке.

#### **Неотделимые улучшения**

Нормы ГК РФ предполагают три основных варианта осуществления неотделимых улучшений:

- с согласия арендодателя (ссудодателя) с возмещением расходов арендатора (ссудополучателя);
- с согласия арендодателя (ссудодателя), но без возмещения расходов арендатора (ссудополучателя);
- без согласия арендодателя (ссудополучателя).

#### **Получено согласие арендодателя, расходы возмещаются арендодателем**

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ в данном случае капитальные вложения, **стоимость которых возмещается арендатору Обществом – арендодателем**, амортизируются Обществом в порядке, указанном в разделе 3.2.6 настоящей Учетной политики.

При этом в соответствии с п.3 ст. 259.1 НК РФ начисление амортизации начинается у Общества – арендодателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

#### **Получено согласие арендодателя, расходы не возмещаются арендодателем**

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, произведенные Обществом – арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых арендодателем не возмещается, **амортизируются Обществом в течение срока действия договора аренды** исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с классификацией основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

При этом в соответствии с п.3 ст. 259.1 НК РФ начисление амортизации по амортизируемому имуществу в виде капитальных вложений в объекты основных средств начинается у Общества – арендатора с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

#### **Получено согласие ссудодателя, расходы возмещаются ссудодателем**

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, **стоимость которых возмещается организации-ссудополучателю Обществом – ссудодателем**, **амортизируются Обществом – ссудодателем** в порядке, указанном в разделе 3.2.6 настоящей Учетной политики.

При этом в соответствии с п.4 ст. 259.1 начисление амортизации начинается у Общества – ссудодателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию капитальных вложений.

#### **Получено согласие ссудодателя, расходы не возмещаются ссудодателем**

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, произведенные Обществом – ссудополучателем с согласия организации-ссудодателя, стоимость которых не возмещается организацией-ссудодателем, **амортизируются Обществом – ссудополучателем в течение срока действия договора безвозмездного пользования** исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для полученных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с классификацией основных

средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

При этом в соответствии с п.4 ст. 259.1 начисление амортизации начинается у Общества – ссудополучателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

Согласие арендодателя (ссудодателя) не получено

Если согласие арендодателя (ссудодателя) не получено, то стоимость неотделимых улучшений имущества, как указано в статье 623 ГК РФ, не возмещается арендатору (ссудополучателю).

При этом стоимость таких капитальных вложений у арендатора (ссудополучателя) не включается в состав амортизируемого имущества и в целях налогообложения прибыли **в расходах не учитывается**, поскольку является безвозмездно переданным имуществом (п.16 ст. 270 НК РФ).

Арендодатель (ссудодатель) стоимость переданных арендатором (ссудополучателем) неотделимых улучшений, не возмещающую арендатору, **в состав доходов не включает** (пп.32 п.1 ст. 251 НК РФ).

### **3.2.7. Амортизация нематериальных активов**

#### **3.2.7.1. Понятие нематериальных активов и амортизируемого имущества**

В соответствии с п.3 ст. 257 НК РФ **нематериальными активами** признаются приобретенные и (или) созданные Обществом результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).

При этом для признания нематериального актива необходимо следующее:

- наличие способности приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход);
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака).

К нематериальным активам, в частности, относятся:

- 1) исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель (глава 72 ГК РФ);
- 2) исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных (глава 70, 72 ГК РФ);
- 3) исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем (глава 74 ГК РФ);
- 4) исключительное право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование (глава 76 ГК РФ);
- 5) владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта (глава 75 ГК РФ).

К нематериальным активам не относятся:

- 1) не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- 2) интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду.

Согласно п.1 ст. 256 НК РФ **амортизируемым имуществом** признаются результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено настоящей главой), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

Амортизируемым имуществом признается имущество со **сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 рублей**.

В то же время, не подлежат амортизации приобретенные права на результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, если по договору на приобретение указанных прав оплата должна производиться периодическими платежами в течение срока действия указанного договора.

### **3.2.7.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы**

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ амортизируемое имущество **распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования.**

**Сроком полезного использования** признается период, в течение которого объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности Общества.

В соответствии с п.2 ст. 258 НК РФ определение срока полезного использования объекта нематериальных активов производится исходя:

- из срока действия патента, свидетельства;
- из других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством Российской Федерации или применимым законодательством иностранного государства;
- из полезного срока использования нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами.

По нематериальным активам, **по которым невозможно определить срок полезного использования**, нормы амортизации устанавливаются в расчете на срок полезного использования, **равный 10 годам** (но не более срока деятельности налогоплательщика).

По следующим нематериальным активам **Общество вправе самостоятельно определить срок полезного использования**, который не может быть менее двух лет (п.2 ст. 258 НК РФ):

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных;
- исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем;
- владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта.

Нематериальные активы согласно п.5 ст. 258 НК РФ включаются в амортизационные группы, указанные в разделе 3.2.5.2 настоящей Учетной политики, исходя из срока полезного использования.

### **3.2.7.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества**

В соответствии с п.3 ст. 257 НК РФ **первоначальная стоимость** амортизируемых нематериальных активов определяется как сумма расходов на их приобретение (создание) и доведение их до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

При этом стоимость нематериальных активов, созданных самим Обществом, определяется как сумма фактических расходов на их создание, изготовление (в том числе материальных расходов, расходов на оплату труда, расходов на услуги сторонних организаций, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств), за исключением сумм налогов, учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ.

### **3.2.7.4. Способ начисления амортизации**

Начисление амортизации объектов нематериальных активов Общества производится **линейным способом** в порядке, установленном ст. 259.1 НК РФ (см. раздел 3.2.5.4 настоящей Учетной политики).

### 3.2.7.5. Налоговый учет

**Амортизация признается в качестве расхода ежемесячно** исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с вышеизложенным порядком, установленным статьями 259, 259.1, 322 НК РФ.

Суммы начисленной амортизации по объектам нематериальных активов отражаются в налоговом учете в специальном налоговом регистре Общества.

### 3.2.8. Расходы на восстановление основных средств

#### 3.2.8.1. Расходы на ремонт основных средств

Для целей налогообложения расходы на **ремонт**, произведенные Обществом, рассматриваются как **прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией**, и признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат, вне зависимости от их оплаты (п.1 ст. 260, п.5 ст. 272 НК РФ).

К налоговому учету принимаются:

- стоимость запасных частей и расходных материалов, используемых для ремонта объектов ОС;
- расходы на оплату труда работников, осуществляющих ремонтные работы;
- прочие расходы, связанные с ведением ремонта собственными силами;
- затраты на оплату работ, выполненных сторонними организациями (ст. 324 НК РФ).

При этом **расходы подлежат группировке по их видам.**

**Резервы** под предстоящие ремонты основных средств Обществом **не создаются.**

#### 3.2.8.2. Расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств

Прочими видами восстановления ОС являются достройка, дооборудование, реконструкция, модернизация и техническое перевооружения, понятие которых определены п.2 ст. 257 НК РФ.

К работам по **достройке, дооборудованию и модернизации** относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых ОС, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами.

К **техническому перевооружению** относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей ОС или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

К **реконструкции** относится переустройство существующих объектов ОС, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции объектов ОС в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции.

Затраты на прочие виды восстановления объекта основных средств отражаются **в налоговом учете** отчетного периода, к которому они относятся, **увеличивая первоначальную стоимость восстанавливаемого объекта** (п.2 ст. 257 НК РФ).

К налоговому учету принимаются:

- стоимость запасных частей и расходных материалов, используемых для восстановления объектов ОС;
- расходы на оплату труда работников, осуществляющих восстановление ОС;
- прочие расходы, связанные с ведением работ собственными силами;
- затраты на оплату работ, выполненных сторонними организациями.

При этом **расходы подлежат группировке по их видам.**

### 3.2.9. Определение расходов при реализации имущества и имущественных прав

В соответствии с п.1 ст. 268 НК РФ при реализации товаров и (или) имущественных прав Общество **вправе уменьшить доходы от таких операций на стоимость реализованных товаров и (или) имущественных прав, определяемую в следующем порядке:**

1) при реализации **амортизируемого имущества** - на остаточную стоимость амортизируемого имущества, определяемую в соответствии с п.1 ст. 257 НК РФ и разделами 3.2.5, 3.2.7 настоящей Учетной политики.

Если остаточная стоимость амортизируемого имущества с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения.**

При этом полученный Обществом убыток включается в состав прочих расходов налогоплательщика **равными долями в течение срока**, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.

2) при реализации **прочего имущества** (за исключением ценных бумаг, продукции собственного производства, покупных товаров) - на цену приобретения (создания) этого имущества, а также на стоимость МПЗ, прочего имущества в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, а также при ремонте, модернизации, реконструкции, техническом перевооружении, частичной ликвидации основных средств;

3) при реализации **имущественных прав (долей, паев)** - на цену приобретения данных имущественных прав (долей, паев) и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией;

4) при реализации имущественного права, которое представляет собой **право требования долга**, налоговая база определяется с учетом положений, установленных ст. 279 НК РФ и разделом 3.3.16.3 настоящей Учетной политики;

5) при реализации **покупных товаров** - на стоимость приобретения данных товаров, определяемую **по средней стоимости.**

Если цена приобретения (создания) имущества (имущественных прав), за исключением амортизируемого имущества, с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения.**

При реализации вышеназванных имущества и (или) имущественных прав на основании п.1 ст. 268 НК РФ Общество также вправе уменьшить доходы от таких операций **на сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией**, а именно:

- расходы по оценке реализуемого имущества;
- расходы по хранению реализуемого имущества;
- расходы по обслуживанию реализуемого имущества;
- расходы по транспортировке реализуемого имущества;
- другие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

#### 3.2.9.1. Определение расходов при реализации амортизируемого имущества

Согласно пп.1 п.1 ст. 268 НК РФ при реализации амортизируемого имущества Общество вправе уменьшить доходы от реализации на следующие расходы:

1) **остаточную стоимость амортизируемого имущества**, определяемую в



соответствии с п.1 ст. 257 НК РФ;

**2) расходы, непосредственно связанные с такой реализацией, а именно:**

- расходы по оценке реализуемого имущества;
- расходы на хранение реализуемого имущества;
- расходы на обслуживание реализуемого имущества;
- расходы на транспортировку реализуемого имущества;
- прочие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

Особенности **ведения налогового учета операций с амортизируемым имуществом** регламентированы ст. 323 НК РФ.

Общество определяет прибыль (убыток) от реализации или выбытия амортизируемого имущества на основании аналитического учета по каждому объекту на дату признания дохода (расхода).

Учет доходов и расходов по амортизируемому имуществу ведется **пообъектно**.

Аналитический учет должен содержать информацию:

- о первоначальной стоимости амортизируемого имущества, реализованного (выбывшего) в отчетном (налоговом) периоде;
- об изменениях первоначальной стоимости таких основных средств при достройке, дооборудовании, реконструкции, частичной ликвидации;
- о принятых организацией сроках полезного использования основных средств и нематериальных активов;
- о сумме начисленной амортизации по амортизируемым основным средствам и нематериальным активам за период с даты начала начисления амортизации до конца месяца, в котором такое имущество реализовано (выбыло), - для объектов, амортизация по которым начисляется линейным методом;
- о сумме начисленной амортизации и суммарном балансе каждой амортизационной группы и каждой амортизационной подгруппы (при применении нелинейного метода начисления амортизации);
- об остаточной стоимости объектов амортизируемого имущества, входящих в амортизационные группы (подгруппы), определенной в соответствии с пунктом 1 статьи 257 настоящего Кодекса, - при выбытии объектов амортизируемого имущества;
- о цене реализации амортизируемого имущества исходя из условий договора купли-продажи;
- о дате приобретения и дате реализации (выбытия) имущества;
- о дате передачи имущества в эксплуатацию, о дате исключения из состава амортизируемого имущества по основаниям, предусмотренным пунктом 3 статьи 256 настоящего Кодекса, о дате расконсервации имущества, о дате окончания договора безвозмездного пользования, о дате завершения работ по реконструкции, о дате модернизации;
- о понесенных налогоплательщиком расходах, связанных с реализацией (выбытием) амортизируемого имущества, в частности расходах, предусмотренных пп.8 п.1 ст. 265 НК РФ и разделом 3.3.8 настоящего Стандарта, а также расходах по хранению, обслуживанию и транспортировке реализованного (выбывшего) имущества.

На дату **совершения операции** Общество определяет прибыль (убыток) от реализации амортизируемого имущества (ст. 323 НК РФ) и если остаточная стоимость амортизируемого имущества с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения** (п.3 ст. 268 НК РФ).

**Момент и порядок признания расходов**

В аналитическом учете на дату реализации амортизируемого имущества фиксируется сумма прибыли (убытка) по указанной операции, которая в целях определения налоговой базы учитывается в следующем порядке:

- прибыль, полученная Обществом, подлежит включению в состав налоговой базы **в том отчетном периоде, в котором была осуществлена реализация имущества**.
- убыток, полученный Обществом, отражается в аналитическом учете как прочие расходы налогоплательщика **равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента**

**реализации п.1 ст. 268 НК РФ.**

При этом аналитический учет должен содержать информацию о наименовании объектов, в отношении которых имеются суммы таких расходов, количестве месяцев, в течение которых такие расходы могут быть включены в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, и сумме расходов, приходящейся на каждый месяц.

Срок определяется **в месяцах** и исчисляется в виде разницы между количеством месяцев срока полезного использования этого имущества и количеством месяцев эксплуатации имущества до момента его реализации, включая месяц, в котором имущество было реализовано.

### **3.2.9.2. Определение расходов при реализации товаров**

При реализации товаров (за исключением покупных) Общество согласно пп.2 п.1 ст. 268 НК РФ вправе уменьшить доходы от таких операций на следующие расходы:

**1) цену приобретения (создания) этого имущества;**

**2) стоимость МПЗ, прочего имущества в виде излишков,** выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, а также при ремонте, модернизации, реконструкции, техническом перевооружении, частичной ликвидации основных средств;

**3) расходы, непосредственно связанные с такой реализацией,** а именно:

- расходы по оценке реализуемого имущества;
- расходы на хранение реализуемого имущества;
- расходы на обслуживание реализуемого имущества;
- расходы на транспортировку реализуемого имущества;
- прочие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

При реализации **покупных товаров** Общество согласно пп.3 п.1 ст. 268 НК РФ вправе уменьшить доходы от таких операций на следующие расходы:

**1) стоимость приобретения данных товаров, определяемая по средней стоимости;**

**2) расходы, непосредственно связанные с такой реализацией,** а именно:

- расходы по оценке реализуемого имущества;
- расходы на хранение реализуемого имущества;
- расходы на обслуживание реализуемого имущества;
- расходы на транспортировку реализуемого имущества;
- прочие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

Если цена приобретения (создания) товаров (включая покупные), с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения.**

### **3.2.9.3. Определение расходов при реализации имущественных прав в виде долей и паев**

При реализации имущественных прав в виде долей или паев Общество вправе уменьшить доходы от таких операций на следующие расходы:

- стоимость реализованных долей, паев, равную цене приобретения данных имущественных прав и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией (пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ);
- сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией, в том числе на расходы по оценке и обслуживанию реализуемых имущественных прав (п.1 ст. 268 НК РФ).

Если цена приобретения долей или паев с учетом расходов, связанных с их реализацией, превышает выручку от реализации, согласно п.2 ст. 268 НК РФ разница между этими **величинами признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения.**

При реализации долей, паев, полученных участниками, пайщиками при реорганизации организаций, ценой приобретения таких долей, паев признается их стоимость, определяемая следующим образом (п.4-6 ст. 277 НК РФ):

**1) реорганизации в форме слияния, присоединения и преобразования, предусматривающей конвертацию акций** реорганизуемой организации в акции создаваемых организаций или в акции организации, к которой осуществлено присоединение.

Стоимость полученных акционерами реорганизуемой организации акций создаваемых организаций или организации, к которой осуществлено присоединение, в соответствии п.4 ст. 277 НК РФ признается равной стоимости конвертированных акций реорганизуемой организации **по данным налогового учета акционера на дату завершения реорганизации** (на дату внесения в единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности каждого присоединяемого юридического лица - при реорганизации в форме присоединения).

**В аналогичном порядке** осуществляется оценка стоимости долей (паев), полученных в результате **обмена долей (паев) реорганизуемой организации.**

**2) реорганизация в форме выделения, разделения, предусматривающей конвертацию или распределение акций** вновь создаваемых организаций среди акционеров реорганизуемой организации.

Совокупная стоимость полученных акционером в результате реорганизации акций каждой из созданных организаций и реорганизованной организации признается равной стоимости принадлежавших акционеру акций реорганизуемой организации, определяемой **по данным налогового учета акционера.**

Стоимость акций каждой из вновь созданной и реорганизованной организации, полученных акционером в результате реорганизации, определяется в следующем порядке (п.5 ст. 277 НК РФ):

- стоимость акций **каждой вновь создаваемой организации** признается равной части стоимости принадлежащих акционеру акций реорганизуемой организации, пропорциональной отношению стоимости чистых активов созданной организации к стоимости чистых активов реорганизуемой организации.

- стоимость акций **реорганизуемой организации** (реорганизованной после завершения реорганизации), принадлежащих акционеру, определяется как разница между стоимостью приобретения им акций реорганизуемой организации и стоимостью акций всех вновь созданных организаций, принадлежащих этому акционеру.

- стоимость **чистых активов** реорганизуемой и вновь созданных организаций определяется по данным разделительного баланса на дату его утверждения акционерами в установленном порядке.

**В аналогичном порядке** осуществляется оценка стоимости долей (паев), полученных в результате **обмена долей (паев) реорганизуемой организации.**

**3) реорганизация в форме выделения, предусматривающей приобретение реорганизуемой организацией акций (доли, пая) выделяемой организации.**

Стоимость этих акций (доли, пая) признается равной стоимости чистых активов выделенной организации на дату ее государственной регистрации.

В случае, если стоимость чистых активов одной или нескольких созданных (реорганизованной) с участием акционеров организаций является **отрицательной величиной**, стоимость приобретения полученных акционером в результате реорганизации акций каждой из созданных (реорганизованной) организаций признается равной части стоимости принадлежавших акционеру акций реорганизуемой организации, пропорциональной отношению величины уставного капитала каждой из созданных с участием акционеров организаций к величине уставного капитала реорганизуемой организации на последнюю отчетную дату, предшествующую реорганизации.

При реализации имущественного права, которое представляет собой **право требования долга**, налоговая база определяется с учетом положений, установленных ст. 279 НК РФ, а также разделом 3.3.16.3 настоящей Учетной политики.

#### 3.2.9.4. Определение расходов при реализации ценных бумаг

При реализации (ином выбытии) ценной бумаги в составе расходов учитываются:

- 1) цена приобретения ценной бумаги,
- 2) суммы накопленного процентного (купонного) дохода, уплаченного Обществом продавцу ценной бумаги. При этом в расход не включаются суммы накопленного процентного (купонного) дохода, ранее учтенные при налогообложении;
- 3) затраты на реализацию ценной бумаги;
- 4) размер скидки с расчетной стоимости инвестиционного пая - при реализации (выбытии) инвестиционных паев ПИФа.

При этом рыночной ценой для целей налогообложения при приобретении ценной бумаги признается:

- для **обращающихся на ОРЦБ** - фактическая цена приобретения ценной бумаги на дату проведения торгов – при совершении сделки через организатора торговли, либо на дату подписания договора - при совершении сделки вне ОРЦБ, с учетом правил, установленных для такого типа бумаг п. 5 ст. 280 НК РФ.
- для **не обращающихся на ОРЦБ** – фактическая цена сделки, если эта цена находится в интервале между минимальной и максимальной ценами, определенными исходя из расчетной цены ценной бумаги и предельного отклонения цены в размере 20% в сторону повышения/понижения от расчетной цены.

Расчетная цена необращающейся ценной бумаги определяется Обществом:

- как цена ценной бумаги, рассчитанная Обществом по правилам, предусмотренным п. 5-19 Порядка, или
- как оценочная стоимость ценной бумаги, определенная оценщиком, если применение способов определения расчетных цен, установленных п. 5-18 Порядка не предоставляет возможности дать объективную оценку текущей рыночной стоимости ценной бумаги (п. 19 Порядка).

В зависимости от вида ценной бумаги Обществом применяются следующие виды оценки в целях налогообложения:

- 1) **по стоимости единицы** – для неэмиссионных ценных бумаг;
- 2) **по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО)** – для эмиссионных ценных бумаг.

В случае, если категория ценных бумаг, которыми владеет Общество, изменяется на момент их реализации, то расходы определяются по правилам, установленным для той категории, к которой ценные бумаги относились при их приобретении.

#### 3.2.10. Расходы на имущественное страхование

Согласно п.1 ст. 929 ГК РФ по договору имущественного страхования страховщик (организация, созданная для осуществления страхования и получившая лицензию для ведения этой деятельности) обязуется за обусловленную договором плату (страховую премию) при наступлении страхового случая возместить страхователю (Обществу) или иному лицу, в пользу которого заключен договор, причиненные вследствие этого убытки в застрахованном имуществе либо убытки в связи с иными имущественными интересами Общества (выплатить страховое возмещение) в пределах определенной договором суммы (страховой суммы).

Имущественное страхование может быть как добровольным, так и обязательным.

**Обязательное** страхование – это страхование, осуществляемое в соответствии с требованиями специальных законов, которыми определены правила страхования, страховщики, страхователи и страховые тарифы.

Страхование является **добровольным**, когда осуществляется по собственной инициативе Общества.

##### 3.2.10.1. Расходы на добровольное страхование имущества Общества

При страховании имущества Общества может быть застрахован риск его **утраты (гибели), недостачи или повреждения** (пп.1 п.2 ст. 929 ГК РФ).

Согласно ст. 930 ГК РФ имущество может быть застраховано по договору страхования в пользу лица (страхователя или выгодоприобретателя), имеющего основанный **на законе, ином правовом акте или договоре интерес в сохранении этого имущества** (иначе договор страхования имущества является недействительным).

В соответствии с п.1 ст. 263 НК РФ в целях налогообложения учитываются страховые взносы по следующим видам добровольного страхования имущества:

- средств транспорта (водного, воздушного, наземного, трубопроводного), в том числе арендованного, расходы на содержание которого включаются в расходы, связанные с производством и реализацией (например, КАСКО);
- грузов;
- основных средств производственного назначения (в том числе арендованных);
- нематериальных активов;
- объектов незавершенного капитального строительства (в том числе арендованных);
- товарно-материальных запасов;
- иного имущества, используемого Обществом при осуществлении деятельности, направленной на получение дохода;
- добровольное страхование экспортных кредитов и инвестиций от предпринимательских и (или) политических рисков;
- другие виды добровольного страхования имущества, если **в соответствии с законодательством РФ такое страхование является условием осуществления Обществом своей деятельности.**

#### **Страхование арендованного имущества (полученного по договору лизинга)**

Общество в целях ст. 263 НК РФ **является лицом, имеющим в отношении застрахованного имущества основанный на договоре страховой интерес.**

Для признания таких расходов обоснованными в целях исчисления налога из договора аренды (лизинга) должно прямо следовать, что расходы на страхование риска случайной гибели или случайного повреждения имущества несет арендатор (лизингополучатель).

#### **Страхование имущества, полученного (переданного) в залог**

В своей деятельности Общество может выступать как залогодателем, так и залогодержателем.

Согласно п.1 ст. 343 ГК РФ залогодатель или залогодержатель в зависимости от того, у кого из них находится заложенное имущество, обязан, если иное не предусмотрено законом или договором, в том числе страховать за счет залогодателя заложенное имущество в полной его стоимости от рисков утраты и повреждения, а если полная стоимость имущества превышает размер обеспеченного залогом требования, - на сумму не ниже размера требования.

Таким образом, **в общем порядке** (если иное не установлено законом или договором) обязанность страховать заложенное имущество возложена **на залогодателя** и может быть учтена им в расходах (пп.7 п.1 ст. 263 НК РФ).

Если в договоре залога будет предусмотрено, что **страхование заложенного имущества осуществляется за счет залогодержателя**, суммы страховых взносов **могут быть учтены в составе его расходов** в целях исчисления налога (при выполнении условий, предусмотренных п.1 ст. 252 НК РФ) на основании пп.7 п.1 ст. 263 НК РФ.

#### **3.2.10.2. Расходы на добровольное страхование ответственности**

По договорам имущественного страхования Общество вправе застраховать риск ответственности по обязательствам, **возникающим вследствие причинения вреда жизни, здоровью или имуществу других лиц**, а в случаях, предусмотренных законом, также ответственности по договорам - **риск гражданской ответственности** (пп.2 п.2 ст. 929 ГК РФ).

В соответствии с п.1 ст. 263 НК РФ в целях налогообложения Обществом учитываются страховые взносы по следующим видам добровольного страхования ответственности:

- добровольное страхование ответственности за причинение вреда или ответственности по договору, если такое страхование является условием осуществления налогоплательщиком деятельности в соответствии с международными обязательствами РФ

или общепринятыми международными требованиями;

▪ другие виды добровольного страхования ответственности, если в соответствии с законодательством РФ такое страхование является условием осуществления налогоплательщиком своей деятельности.

### **3.2.10.3. Момент и порядок признания расходов на имущественное страхование**

#### **Порядок признания расходов на обязательное страхование**

Согласно п.1 ст. 263 НК РФ для целей налогообложения **учитываются страховые взносы по всем видам обязательного имущественного страхования** (включая **ОСАГО**; письмо УФНС России по г. Москве от 02.03.2006 № 20-12/16322).

При этом данные расходы **нормируются**.

Расходы по обязательным видам страхования (установленные законодательством Российской Федерации) включаются в состав прочих расходов **в пределах страховых тарифов**, утвержденных в соответствии с законодательством РФ и требованиями международных конвенций (п.2 ст. 263 НК РФ).

В случае если данные **тарифы не утверждены**, расходы по обязательному страхованию включаются в состав прочих расходов **в размере фактических затрат**.

#### **Порядок признания расходов на добровольное страхование**

Расходы по указанным в п.1 ст. 263 НК РФ видам добровольного имущественного страхования на основании п.3 ст. 263 НК РФ включаются в состав прочих расходов **в размере фактических затрат**.

#### **Момент признания расходов на страхование**

Расходы по обязательному и добровольному страхованию согласно п.6 ст. 272 НК РФ признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора налогоплательщиком **были перечислены (выданы из кассы) денежные средства на оплату страховых взносов**.

Если по условиям договора страхования предусмотрена **уплата страховой премии в рассрочку**, то по договорам, заключенным **на срок более одного отчетного периода**, расходы по каждому платежу признаются **равномерно в течение срока, соответствующего периоду уплаты взносов (году, полугодию, кварталу, месяцу), пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде**.

В случаях, когда по условиям договора страхования предусмотрена **уплата страхового взноса единовременно**, то по договорам, заключенным **на срок более одного отчетного периода**, расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора**. Если договор начинает действовать не с начала месяца, то сумма расходов за неполный месяц рассчитывается пропорционально количеству календарных дней действия договора в текущем месяце.

#### **Уплата страхового взноса разовым платежом**

Если по условиям договора страхования предусмотрена уплата страхового взноса **разовым платежом**, то по договорам, заключенным **на срок более одного отчетного периода**, расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде**.

Затраты на уплату разового страхового взноса (платежа) по договору страхования имущества организации, заключенному **на один год**, принимаются для целей налогообложения прибыли **равномерно в течение срока действия договора**.

### **3.2.11. Прочие расходы, связанные с производством и реализацией**

#### **3.2.11.1. Представительские расходы**

Согласно пп.22 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **представительские расходы**, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества.

Порядок налогообложения указанных расходов регламентирован п.2 ст. 264 НК РФ.

К представительским расходам относятся расходы налогоплательщика на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий.

К представительским относятся следующие расходы:

- 1. Расходы на проведение официального приема** (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для указанных лиц, а также официальных лиц Общества, участвующих в переговорах.
- 2. Транспортное обеспечение** доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и (или) заседания руководящего органа и обратно.
- 3. Буфетное обслуживание** во время переговоров.

При этом затраты на приобретение спиртных напитков также можно учитывать в составе

- 4. Оплата услуг переводчиков**, не состоящих в штате налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

Перечень представительских расходов **является открытым**.

К представительским расходам **не относятся расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний**.

Документами, служащими для подтверждения представительских расходов, могут являться следующие:

- приказ (распоряжение) руководителя Общества об осуществлении расходов на указанные цели;
- смета представительских расходов;
- первичные документы, в том числе в случае использования приобретенных на стороне каких-либо товаров для представительских целей, оплаты услуг сторонних организаций;
- **отчет о представительских расходах** по проведенным представительским мероприятиям, в котором отражаются:

- a) цель представительских мероприятий и результаты их проведения;
- b) дата и место проведения;
- c) программа мероприятий;
- d) состав приглашенной делегации;
- e) участники принимающей стороны;
- f) величина расходов на представительские цели;
- g) иные необходимые данные о проведенном мероприятии, а также сумма расходов на представительские цели.

Согласно пп.5 п.7 ст.272 НК РФ датой осуществления представительских расходов является **дата утверждения авансового отчета**.

Если оплата расходов производилась в безналичном порядке, то датой их признания следует считать **дату утверждения руководителем отчета ответственного лица о проведенном мероприятии (либо акта об осуществлении представительских расходов)**.

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в **размере, не превышающем 4 процента от расходов налогоплательщика на оплату труда** за этот отчетный (налоговый) период.

### **3.2.11.2. Расходы на рекламу**

Согласно пп.28 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **расходы на рекламу** производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности Общества, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках.

Федеральным законом от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе» определено, что **реклама** - это информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, **адресованная неопределенному кругу лиц** и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке (п.1 ст. 3).

ФАС России письмом от 05.04.2007 № АЦ/4624 и ФНС России письмом от 25.04.2007 № ШТ-6-03/348@ разъяснили, что под **неопределенным кругом лиц** следует понимать «тех лиц, которые не могут быть заранее определены в качестве получателя рекламной информации и конкретной стороны правоотношения, возникающего по поводу реализации объекта рекламирования. Такой признак рекламной информации, как предназначенность ее для неопределенного круга лиц, означает отсутствие в рекламе указания на некое лицо или лица, для которых реклама создана и на восприятие которых направлена».

В соответствии с п.2 ст. 2 указанного закона **рекламой не является:**

- информация, раскрытие или распространение либо доведение до потребителя которой является обязательным в соответствии с федеральным законом;
- справочно-информационные и аналитические материалы (обзоры внутреннего и внешнего рынков, результаты научных исследований и испытаний), не имеющие в качестве основной цели продвижение товара на рынке и не являющиеся социальной рекламой;
- сообщения органов государственной власти, иных государственных органов, сообщения органов местного самоуправления, сообщения муниципальных органов, которые не входят в структуру органов местного самоуправления, если такие сообщения не содержат сведений рекламного характера и не являются социальной рекламой;
- вывески и указатели, не содержащие сведений рекламного характера;
- объявления физических лиц или юридических лиц, не связанные с осуществлением предпринимательской деятельности;
- информация о товаре, его изготовителе, об импортере или экспортере, размещенная на товаре или его упаковке;
- любые элементы оформления товара, помещенные на товаре или его упаковке и не относящиеся к другому товару;
- упоминания о товаре, средствах его индивидуализации, об изготовителе или о продавце товара, которые органично интегрированы в произведения науки, литературы или искусства и сами по себе не являются сведениями рекламного характера.

Порядок налогообложения указанных расходов регламентирован п.4 ст. 264 НК РФ.

К расходам организации на рекламу относятся:

- 1) расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации** (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и информационно-телекоммуникационные сети;

Согласно ст. 2 Закона РФ от 27.12.1991 № 2124-1 «О средствах массовой информации» к средствам массовой информации относят предназначенные для неограниченного круга лиц печатные, аудио-, аудиовизуальные и иные сообщения и материалы (периодические печатные издания, сетевые издания, телеканалы, радиоканалы, телепрограммы, радиопрограммы, видеопрограммы, кинохроникальные программы, иная форма периодического распространения массовой информации под постоянным наименованием (названием)).

- 2) расходы на световую и иную наружную рекламу**, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;

Если рекламный щит признается амортизируемым имуществом (см. раздел 3.2.5 настоящей Учетной политики), его стоимость погашается путем начисления амортизации и в состав рекламных расходов Общество включает сумму начисленной.

При этом к наружной рекламе не относятся реклама на транспортных средствах, а также реклама в метро.

- 3) расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях**, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Затраты на буклеты, лифлеты, флаеры, а также листовки, содержащие рекламную информацию об Обществе или его деятельности, также относятся к указанным расходам.

Расходы Общества **на приобретение (изготовление) призов**, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы **на иные виды рекламы**, осуществленные им в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения **являются нормируемыми**.



Такие расходы признаются в размере, не превышающем 1 процента выручки от реализации, определяемой в соответствии со статьей 249 НК РФ.

Согласно пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления рекламных расходов признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

### 3.2.11.3. Маркетинговые расходы

В соответствии с пп.27 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **расходы на текущее изучение (исследование) конъюнктуры рынка, сбор информации**, непосредственно связанной с производством и реализацией товаров (работ, услуг).

Согласно пп.14, 15, 49 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, также относятся расходы на **информационные услуги**, расходы на **консультационные и иные аналогичные услуги, прочие обоснованные расходы**.

Расходы на маркетинговые исследования, связанные с **приобретением амортизируемого имущества** (основных средств и нематериальных активов), **увеличивают его первоначальную стоимость** (п.1 ст. 257 НК РФ).

Согласно п.1 ст. 272 НК РФ маркетинговые расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

### 3.2.11.4. Расходы на услуги по ведению бухгалтерского учета, оказываемые сторонними организациями

Руководитель Общества вправе передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета специализированной организации или бухгалтеру – специалисту (п. 3 ст. 7 Закона № 402-ФЗ).

В целях налогообложения прибыли данные затраты **в полном объеме относятся к прочим расходам** в соответствии с пп.36 п.1 ст. 264 НК РФ, если они являются экономически обоснованными и документально подтвержденными (п.1 ст. 252 НК РФ).

Датой признания расходов Общества на оказание услуг по ведению бухгалтерского учета является **дата подписания Обществом двустороннего акта об оказании таких услуг** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

### 3.2.11.5. Расходы на аудиторские услуги

Согласно пп.17 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на аудиторские услуги (**проведение обязательного и инициативного аудита**).

Расходы **на проведение аудита по МСФО** учитываются при налогообложении прибыли **на основании пп.49 п.1 ст. 264 НК РФ**, если эти расходы удовлетворяют требованиям ст. 252 НК РФ в части их **экономической обоснованности**.

Перечень **сопутствующих аудиту услуг** п.4 ст.1 Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» устанавливается федеральными стандартами аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696.

К таким услугам относятся: обзорные проверки; согласованные процедуры; компиляция финансовой информации.

Указанные услуги являются **аудиторскими** и включаются в налоговую базу на основании пп.17 п.1 ст. 264 НК РФ.

Расходы признаются либо на дату расчетов по условиям договора, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

### 3.2.11.6. Расходы на услуги мобильной связи

**Ситуация 1:** когда телефон принадлежит Обществу и покупателем услуг по договору на оказание услуг мобильной связи выступает Общество;

**Ситуация 2:** когда телефон принадлежит сотруднику, а покупателем услуг по договору на оказание услуг мобильной связи выступает Общество;

В рассматриваемой ситуации Общество заключает договор с оператором связи, а сотрудники устанавливают принадлежащие Обществу sim-карты в свои личные мобильные телефоны.

В соответствии с пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **расходы на оплату услуг связи**.

**Ситуация 3:** сотрудник Общества использует личный телефон в служебных целях; Общество возмещает понесенные сотрудником фактические затраты в соответствии с условиями трудового договора.

В налоговом учете сумма компенсации включается в состав расходов, учитываемых при налогообложении прибыли и **связанных с оплатой труда** (п.25 ст.255 НК РФ).

#### **Порядок признания расходов на услуги мобильной связи**

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления расходов на услуги мобильной связи признается **дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров**.

В случае компенсации сотруднику Общество его расходов на мобильную связь в производственных целях **расходы признаются ежемесячно исходя из суммы начислений** (п.4 ст. 272 НК РФ).

### **3.2.11.7. Расходы на услуги стационарной телефонной связи**

К расходом на услуги стационарной телефонной связи могут относиться следующие:

- абонентская плата и плата за обслуживание линий связи;
- плата за подключение нового телефонного номера;
- расходы по оплате услуг междугородной и международной связи;

Согласно пп.25 п.1 ст.264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в том числе, расходы на телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи.

**Абонентская плата и плата за обслуживание линий связи** признаются на дату расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**Плата за подключение нового телефонного номера** признается в налоговом учете **единовременно** на дату подписания акта выполненных работ (выставления счета; пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

#### **Расходы по оплате услуг междугородней и международной связи**

Для подтверждения производственного характера указанных расходов необходимы следующие документы:

- **Расшифровка АТС** с указанием номеров телефонов, с которыми велись переговоры.
- **Счет, выставленный Обществу** за услуги междугородной и (или) международной телефонной связи в разрезе каждого номера (с датами и объемом оказанных услуг).
- **Приказ Генерального директора Общества об упорядочении расходов междугородной и международной связи по стационарным телефонным номерам** (должен обязывать ответственных за организацию телефонной связи лиц ежемесячно предоставлять руководителям структурных подразделений расшифровки АТС) в бумажном или электронном виде. Приказ должен обязывать руководителя структурного подразделения определить целесообразность телефонных переговоров, выявить телефонные переговоры **непроизводственного (личного) характера**.
- **Заявление работника на удержание из заработной платы** суммы телефонных переговоров, произведенных в личных целях.
- **Сводная таблица (иной аналогичный документ) по использованию услуг междугородней и международной телефонной связи** с выделением отдельно стоимости телефонных переговоров производственного характера и телефонных переговоров непроизводственного характера, подписанная руководителем подразделения и Генеральным директором Общества.

При расчете налоговой базы по налогу учитываются только расходы на **переговоры производственного характера**.

### **3.2.11.8. Расходы на Интернет**

Затраты Общества на Интернет можно разделить на две основные части:

- 1) оплату работ по присоединению к каналу передачи данных;
- 2) плату за пользование этим каналом.

Согласно пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы налогоплательщика на оплату услуг электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, информационно-телекоммуникационная сеть «Интернет» и иные аналогичные системы).

**Расходы на присоединение к каналу передачи данных** (по оплате доступа к Интернету) относятся к расходам по оплате услуг связи.

Для целей налогообложения прибыли такие затраты учитываются в составе прочих расходов **единовременно на дату подписания акта выполненных работ** (выставления счета) (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**Расходы на оплату пользования Интернетом** относятся к расходам, связанным с оплатой услуг связи, учитываемым в соответствии с пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ, при условии их экономической обоснованности и документального подтверждения (п.1 ст. 252 НК РФ).

Плата за обслуживание адреса электронной почты также относится к расходам на оплату услуг связи и учитывается для целей налогообложения прибыли в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ), так является средством хранения и пересылки между пользователями компьютерной сети (локальной, Интернета и др.) сообщений.

Указанные расходы в соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ признаются на **дату расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров**.

### 3.2.11.9. Командировочные расходы

В соответствии со ст.168 ТК РФ Общество **обязано** возместить работнику командировочные расходы. Порядок и размеры возмещения командировочных расходов определяются **нормативным положением Общества**.

Порядок направления работников в командировки установлен Положением об особенностях направления работников в служебные командировки, утвержденным постановлением Правительства РФ от 13.10.2008 № 749 (далее по тексту – Положение о командировках).

Согласно пп.12 п.1 ст. 264 НК РФ расходы Общества **на командировки** относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

К расходам на командировки относятся, в частности, следующие расходы:

- **расходы на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;**
- **расходы на наем и бронирование жилого помещения**, а также на оплату иных дополнительных услуг гостиниц.

Исключение составляют расходы на обслуживание в барах и ресторанах, обслуживание в номере, пользование рекреационно-оздоровительными объектами, которые **не учитываются в целях исчисления налога**.

- **суточные**, под которыми согласно ст.168 ТК РФ понимаются дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства работника.

Суточные выплачиваются работнику при условии проживания его вне места постоянного жительства в **течение суток и более**.

В целях исчисления налога расходы на выплату суточных Общество принимает **в размере фактических затрат**, не превышающих произведения количества дней командировки и размера суточных, закрепленного в нормативном положении Общества.

Расходы Общества в виде суточных **подтверждаются командировочным удостоверением**.

- **расходы на оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;**
- **расходы на консульские, аэродромные сборы**, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы.

Перечень расходов на командировки является **открытым** (пп.12, 49 п.1 ст. 264 НК РФ), что позволяет учитывать для целей налогообложения и иные расходы

#### Момент признания расходов на командировки

Согласно пп.5 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления расходов на командировки является **дата утверждения авансового отчета** по форме № АО-1, утвержденной постановлением Госкомстата России от 01.08.2001 № 55.

### 3.2.11.10. Расходы на обучение персонала

Согласно пп.23 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на обучение персонала:

- по **основным** профессиональным образовательным программам;
- по **дополнительным** профессиональным образовательным программам;
- по **профессиональной подготовке и переподготовке** работников Общества.

При этом в соответствии со ст. 196 ТК РФ **необходимость профессиональной подготовки и переподготовки кадров для собственных нужд определяет работодатель.**

Расходы на обучения учитываются при налогообложении прибыли при соблюдении следующих критериев:

- 1) обучение работника должно быть **непосредственно связано с его трудовой деятельностью**, а полученные новые знания используются им в своей работе (п.1 ст. 252 НК РФ);
- 2) Общество – работодатель **от своего имени** заключает договор с российскими образовательными учреждениями, имеющими соответствующую **лицензию** (либо иностранными образовательными учреждениями, имеющими соответствующий **статус**; п.3 ст. 264 НК РФ);
- 3) подготовку (переподготовку) проходят **штатные работники Общества**, либо физические лица, заключившие с налогоплательщиком договор, предусматривающий обязанность физического лица **не позднее трех месяцев** после окончания обучения заключить с Обществом **трудовой договор и отработать у него не менее одного года.**

**Момент признания расходов на обучение:**

Согласно пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления расходов на обучение** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

### 3.2.11.11. Расходы на приобретение программ для ЭВМ по лицензионным договорам

Согласно пп.26 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы, связанные с **приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных** по договорам с правообладателем (**по лицензионным и сублицензионным соглашениям**).

К указанным расходам также относятся расходы на приобретение исключительных прав на программы для ЭВМ стоимостью менее суммы стоимости амортизируемого имущества, определенной п.1 ст. 256 НК РФ (40 000 руб.).

Если срок пользования программным обеспечением (далее по тексту – ПО) не установлен лицензионным договором или Обществу предоставлено бессрочное право пользования ПО, то Общество устанавливает срок в **пять лет** (п. 4 ст. 1235 ГК РФ).

Расходы учитываются в следующем порядке:

- если по условиям договора **установлен срок использования** программ для ЭВМ, то расходы, относящиеся к нескольким отчетным периодам, учитываются при исчислении налоговой базы **равномерно в течение этих периодов** (абз.2 п.1, пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ);
- если из условий договора или требований гражданского законодательства РФ **нельзя определить срок использования программ для ЭВМ** либо Обществу предоставлено бессрочное право пользования программным обеспечением, то расходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов **в течение пяти лет.**

### 3.2.11.12. Расходы на содержание переданного по договору аренды имущества

Расходы Общества на содержание переданного по договору аренды имущества признаются расходами, связанными с производством и реализацией. Данные расходы возникают у Общества, если оно выступает **арендодателем** по договору аренды имущества.

По общему правилу, установленному ст. 210 ГК РФ, бремя содержания имущества несет собственник, если иное не предусмотрено законом или договором. При этом порядок распределения обязанностей сторон по содержанию арендованного имущества установлен ст. 616 ГК РФ. В частности, арендодатель обязан производить за свой счет **капитальный ремонт** переданного в аренду имущества, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми

актами или договором аренды. В свою очередь арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, **если иное не установлено законом или договором аренды.**

Таким образом, Общество, выступающее арендодателем по договору аренды имущества, вправе признать расходы на его содержание при условии, что они **предусмотрены договором аренды** и соответствуют требованиям, установленным ст. 252 НК РФ.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги), в виде иных подобных расходов.

Согласно п.3 ст. 272 НК РФ амортизация признается в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с порядком, установленным НК РФ (раздел 3.2.3 настоящей Учетной политики).

### **3.2.11.13. Иные расходы, связанные с производством и реализацией**

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся следующие расходы Общества:

**1.** Суммы начисленных **налогов, сборов и таможенных пошлин** (в том числе доначисленных по результатам мероприятий налогового контроля) (пп.1 п.1 ст. 264 НК РФ):

- государственных пошлин (Глава 25.3 НК РФ);
- налога на имущество организаций (Глава 30 НК РФ),
- транспортного налога (Глава 28 НК РФ),
- земельного налога (Глава 31 НК РФ).

Признаются в расходах **единовременно в момент начисления** (пп.1 п. 7 ст. 272 НК РФ).

**2.** Суммы **страховых взносов** (пп.1 п.1 ст. 264 НК РФ), перечисляемых:

- в Пенсионный фонд РФ на обязательное пенсионное страхование,
- в Фонд социального страхования РФ на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование.

Признаются в расходах **единовременно в момент начисления** (пп.1 п.7 ст. 272 НК РФ).

Не включаются в прочие расходы суммы следующих налогов, сборов, взносов:

- платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду (п.4 ст. 270 НК РФ);
- в виде сумм налогов, предъявленных в соответствии с НК РФ налогоплательщиком Обществу – покупателю товаров (работ, услуг, имущественных прав) (п.19 ст. 270 НК РФ).

**3.** Суммы **комиссионных (сервисных) сборов**, взимаемые за посреднические услуги по реализации товаров (работ, услуг) Общества по договорам поручения, комиссии, агентским и иным договорам (пп.3 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются **на дату предъявления Обществу расчетных документов**, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**4.** Суммы **выплаченных подъемных в пределах норм**, установленных трудовым или коллективным договором Общества (до момента установления норм законодательством РФ, ст. 169 ТК РФ; пп.5 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются **на дату перечисления денежных средств** с расчетного счета Общества (пп.4 п.7 ст.272 НК РФ).

**5. Расходы на пожарную безопасность и охранную деятельность** (пп.6 п.1 ст. 264 НК РФ), к которым могут относиться следующие:

- расходы на обеспечение пожарной безопасности Общества в соответствии с законодательством РФ;
- расходы на услуги по охране имущества;
- расходы по обслуживанию охранно-пожарной сигнализации;
- расходы на приобретение услуг пожарной охраны;
- расходы на вневедомственную охрану при ОВД РФ в соответствии с законодательством РФ;
- расходы на содержание собственной службы безопасности (за исключением расходов на экипировку, приобретение оружия и иных специальных средств защиты).

Расходы признаются на дату подписания сторонами акта выполненных работ (оказания услуг; пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**6. Расходы на обеспечение нормальных условий труда** (пп.7 п.1 ст. 264 НК РФ):

- на обеспечение нормальных условий и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством РФ;
- расходы на гражданскую оборону в соответствии с законодательством РФ;
- расходы на лечение профессиональных заболеваний работников, занятых на работах с вредными или тяжелыми условиями труда;
- расходы, связанные с содержанием помещений и инвентаря здравпунктов, находящихся непосредственно на территории Общества.

Расходы признаются на дату предъявления Обществу расчетных документов, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**7. Расходы по набору работников**, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала (пп.8 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются на дату предъявления Обществу расчетных документов, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**8. Арендные (лизинговые) платежи** за арендуемое (принятое в лизинг) имущество (в том числе земельные участки), а также расходы на приобретение имущества, переданного в лизинг (пп.10 п.1 ст. 264 НК РФ).

В случае если имущество, полученное по договору лизинга, учитывается у Общества – лизингополучателя, его расходами признаются арендные (лизинговые) платежи за вычетом суммы амортизации.

Расходы признаются на дату предъявления Обществу расчетных документов, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**9. Расходы на содержание служебного транспорта** (в том числе компенсация за использование личных легковых автомобилей и мотоциклов для служебных поездок; пп.11 п.1 ст. 264 НК РФ) учитываются в пределах норм, утвержденных постановлением Правительства РФ от 08.02.2002 № 92.

Расходы в пределах установленных норм признаются в целях исчисления налога на дату утверждения авансового отчета (пп.5 п.7 ст. 272 НК РФ).

Компенсация в пределах установленных норм признается расходом на дату перечисления денежных средств с расчетного счета Общества (пп.4 п.7 ст. 272 НК РФ).

**10. Расходы на юридические и информационные услуги** (пп.14 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются на дату оказания услуг (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**11. Расходы на консультационные и иные аналогичные услуги** (пп.15 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются либо на дату расчетов по условиям договора, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**12. Плата нотариусу за нотариальное оформление** (пп.16 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы принимаются в пределах норм, установленных ст.333.24 НК РФ, а также ст.22.1 Основ законодательства о нотариате, утвержденных Верховным Советом РФ 11.02.1993 № 4462-1.

Расходы подлежат признанию **на дату их осуществления** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**13. Расходы на канцелярские товары** (пп.24 п.1 ст. 264 НК РФ) признаются на дату их приобретения (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**14. Расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги**, расходы на оплату услуг связи, вычислительных центров и банков, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи, электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, информационно-телекоммуникационная сеть «Интернет» и иные аналогичные системы; пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются либо на дату расчетов по условиям договора, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**15. Платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество и землю, 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** (пп.40 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы подлежат признанию **на дату их осуществления** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**16. Расходы по договорам гражданско-правового характера (включая договоры подряда), заключенным с индивидуальными предпринимателями, не состоящими в штате организации** (пп.41 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы подлежат признанию **на дату их осуществления** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**17. Взносы по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний**, производимые в соответствии с законодательством РФ (пп.45 п.1 ст. 264 НК РФ; Федеральный закон РФ от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»).

Расходы признаются **в момент начисления** (пп.1 п.7 ст. 272 НК РФ).

**18. Расходы по выплате пособия по временной нетрудоспособности** за дни, оплачиваемые за счет средств Общества (пп.48.1 п.1 ст.264 НК РФ; Федеральный закон от 29.12. 2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством», Положение Общества, утв. Приказом от 30 августа 2011 года № 08/30-1-уп)

Расходы признаются **на дату предоставления работником соответствующих подтверждающих документов** Обществу (листка нетрудоспособности по форме, утвержденной приказом Минздравсоцразвития РФ от 26.04.2011 № 347н; пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

Перечень прочих расходов Общества, связанных с производством и реализацией, **является открытым** (пп.49 п.1 ст. 264 НК РФ).

### **3.3. Внереализационные расходы**

В состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией.

Перечень таких расходов определен ст. 265 НК РФ и является открытым.

### **3.3.1. Расходы на организацию выпуска собственных ценных бумаг**

Согласно пп.3 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы на организацию **выпуска собственных ценных бумаг**.

К ним относятся:

- расходы на подготовку проспекта эмиссии ценных бумаг;
- расходы на изготовление или приобретение бланков;
- расходы на регистрацию ценных бумаг;
- расходы, связанные с обслуживанием собственных ценных бумаг, в том числе расходы на услуги реестродержателя, депозитария, платежного агента по процентным (дивидендным) платежам;
- расходы, связанные с ведением реестра;
- расходы, связанные с предоставлением информации акционерам в соответствии с законодательством РФ;
- расходы, связанные с присвоением кредитного рейтинга эмитенту;
- расходы на консультационные и юридические услуги, если они связаны с подготовкой к публичному размещению акций (IPO);
- другие аналогичные расходы.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных внереализационных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги), в виде иных подобных расходов.

### **3.3.2. Расходы, связанные с обслуживанием приобретенных ценных бумаг**

Согласно пп.4 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы, связанные с **обслуживанием приобретенных Обществом ценных бумаг**.

К ним относятся:

- оплата услуг реестродержателя, депозитария;
- расходы по оплате брокерских и депозитарных услуг, связанных с обслуживанием приобретенных ценных бумаг;
- расходы, связанные с получением информации в соответствии с законодательством РФ;
- другие аналогичные расходы.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных внереализационных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги), в виде иных подобных расходов.

### **3.3.3. Расходы в виде отрицательной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей**

Согласно пп.5 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде отрицательной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, за исключением авансов, выданных (полученных) в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного ЦБ РФ.



В соответствии с пп.6 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных расходов признается последнее число месяца, в котором осуществлялась переоценка.

### **3.3.4. Расходы в виде суммовой разницы**

Согласно пп.5.1 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде **суммовой разницы**, возникающей у Общества, если сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущественных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях.

Возникновение суммовых разниц рассмотрено в разделе 2.3.8 настоящей Учетной политики.

Признание расхода в виде суммовой разницы в налоговом учете согласно п.9 ст. 272 НК РФ осуществляется:

▪ **у Общества в качестве продавца:**

- за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права, - на дату погашения дебиторской задолженности за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права;
- в случае предварительной оплаты - на дату реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

▪ **у Общества в качестве покупателя:**

- за приобретенные товары (работы, услуги), имущество, имущественные или иные права, - на дату погашения кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги), имущество, имущественные или иные права;
- в случае предварительной оплаты - на дату приобретения товаров (работ, услуг), имущества, имущественных или иных прав.

### **3.3.5. Расходы в виде отрицательной (положительной) разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты**

Согласно пп.6 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде отрицательной (положительной) разницы, образующейся вследствие **отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса ЦБ РФ**, установленного на дату перехода права собственности на иностранную валюту.

Датой осуществления таких расходов признается **дата перехода права собственности на иностранную валюту** (пп.9 п.7 ст. 272 НК РФ).

### **3.3.6. Расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств и на списание нематериальных активов**

Согласно пп.8 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы:

- на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации (в случаях, когда амортизация начисляется линейным методом);
- на списание нематериальных активов, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации (в случаях, когда амортизация начисляется линейным методом);
- на ликвидацию объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен (расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества);
- на охрану недр и другие аналогичные работы.

Дата признания в налоговом учете указанных внереализационных расходов определяется в соответствии с положениями ст. 272 НК РФ в зависимости от их вида.

### 3.3.7. Расходы, связанные с консервацией и расконсервацией производственных мощностей и объектов

Согласно пп.9 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы, связанные с **консервацией и расконсервацией производственных мощностей и объектов**, в том числе затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов.

К таким расходам относятся следующие:

- расходы на ремонт законсервированных объектов;
- расходы на амортизацию, ремонт, текущее содержание и обслуживание, охрану основных средств, работа которых направлена на поддержание в исправном состоянии законсервированных объектов;
- коммунальные платежи, включая расходы на отопление, электроэнергию, вывоз мусора;
- расходы на охрану законсервированных объектов, включая расходы на охранно-пожарную сигнализацию;
- выплаты работникам Общества за время простоя в связи с консервацией производственных мощностей и объектов;
- арендные платежи за земельные участки, а также помещения, на территории которых находятся законсервированные;
- прочие обоснованные расходы, связанные с консервацией и расконсервацией производственных мощностей и объектов.

Дата признания в налоговом учете указанных внереализационных расходов определяется в соответствии с положениями ст. 272 НК РФ в зависимости от их вида.

### 3.3.8. Судебные расходы и арбитражные сборы

Согласно пп.10 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам относятся **арбитражные сборы**, а также **судебные расходы**.

Ст. 101 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) установлено, что судебные расходы состоят из **государственной пошлины** и **судебных издержек**, связанных с рассмотрением дела арбитражным судом.

Датой признания в налоговом учете указанных внереализационных расходов является:

- дата начисления для расходов в виде арбитражных сборов и государственных пошлин (пп.1 п.7 ст. 272 НК РФ);
- дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для прочих судебных расходов (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

### 3.3.9. Расходы в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств

Согласно пп.13 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба.

Порядок определения штрафов, пеней и иных санкций за нарушение обязательств, а также их признания рассмотрен в разделе 2.3.10 настоящей Учетной политики.

В соответствии с пп.8 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных внереализационных расходов признается **дата их признания Обществом** в качестве должника либо **дата вступления в законную силу решения суда**.

### **3.3.10. Расходы в виде сумм налогов, относящихся к поставленным МПЗ, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде**

Согласно пп.14 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся **расходы в виде сумм налогов**, относящихся к поставленным материально-производственным запасам, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде в соответствии с п.18 ст. 250 НК РФ (раздел 2.3.5 настоящей Учетной политики).

В соответствии с п.1 ст. 272 НК РФ расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми **в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся**.

Таким образом, расходы в виде сумм налогов включаются во внереализационные расходы в том отчетном (налоговом) периоде, в котором было осуществлено списание соответствующей кредиторской задолженности по поставленным запасам, работам, услугам.

### **3.3.11. Расходы на услуги банков**

Согласно пп.15 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся **расходы на услуги банков**.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных внереализационных расходов признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде сумм комиссионных сборов.

### **3.3.12. Расходы на проведение собрания участников**

Согласно пп.16 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы на проведение собраний акционеров (участников).

К ним относятся:

- расходы, связанные с арендой помещений;
- расходы, связанные подготовкой и рассылкой необходимой для проведения собраний информации;
- расходы Общества на публикацию в официальном печатном органе и размещение в сети Интернет информации о собрании акционеров и его итогах;
- расходы на оплату услуг регистратора, осуществляющего функции счетной комиссии, непосредственно связанные с проведением собраний акционеров;
- расходы на обеспечение безопасности при проведении собрания акционеров (участников) Общества;
- иные расходы, непосредственно связанные с проведением собрания.

Перечень расходов на проведение общих собраний акционеров (участников) является **открытым**. Таким образом, в составе указанных расходов Общество вправе учесть другие обоснованные и документально подтвержденные расходы, осуществленные им при подготовке, проведении общего собрания и подведении его итогов.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных внереализационных расходов признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде:

- расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги);

- арендных платежей за арендуемое имущество;
- иных подобных расходов.

### 3.3.13. Прочие внереализационные расходы

Согласно пп.20 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным могут относиться кроме вышеперечисленных **прочие обоснованные расходы**, т.е. расходы, не связанные с производством и реализацией и удовлетворяющие критериям, установленным ст. 252 НК РФ (экономически обоснованные и документально подтвержденные).

Момент признания таких расходов определяется в соответствии с положениями ст. 272 НК РФ «Порядок признания расходов при методе начисления».

### 3.3.14. Убытки

#### 3.3.14.1. Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном периоде

Согласно пп.1 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде.

В случае, если при обнаружении расходов прошлых лет **определить период возникновения расходов невозможно**, то сумма расходов включается в состав внереализационных расходов **текущего** отчетного (налогового) периода. Уточненная декларация при этом **не формируется**.

Дата получения (обнаружения) документов, подтверждающих наличие расходов, в обязательном порядке **должна быть зафиксирована бухгалтером на этих документах**.

#### 3.3.14.2. Убытки в виде суммы безнадежных долгов

Согласно пп.2 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются **убытки в виде суммы безнадежных долгов**.

Единственным условием включения такого убытка во внереализационные расходы Общества является **признание долга безнадежным** в соответствии с критериями, установленными п.2 ст. 266 НК РФ.

В соответствии с указанной нормой безнадежными долгами (долгами, нереальными к взысканию) признаются следующие:

- долги перед Обществом, по которым **истек установленный срок исковой давности**;

(общий срок исковой давности установлен статьей 196 ГК РФ и составляет три года);

- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено **вследствие невозможности его исполнения**;

- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено **на основании акта государственного органа**;

- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании **ликвидации организации**;

- долги, невозможность взыскания которых подтверждена **постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства**, вынесенным в порядке, установленном Федеральным законом от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве», в случае возврата взыскателю исполнительного документа по следующим основаниям:

- невозможно установить место нахождения должника, его имущества либо получить сведения о наличии принадлежащих ему денежных средств и иных ценностей, находящихся на счетах, во вкладах или на хранении в банках или иных кредитных организациях;

- у должника отсутствует имущество, на которое может быть обращено взыскание, и все принятые судебным приставом-исполнителем допустимые законом меры по отысканию его имущества оказались безрезультатными.

Суммы дебиторской задолженности списываются по каждому обязательству на основании следующих документов:

- данных проведенной инвентаризации (в порядке, установленном Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49);
- письменного обоснования (с приложением подтверждающих наличие такого основания документов);
- приказа (распоряжения) руководителя Общества.

Момент списания во внереализационные расходы безнадежных долгов с учетом положений главы 25 НК РФ, п.3 ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также правовой позиции КС РФ, сформулированной в постановлении от 28.10.1999 № 14-П, и ВАС РФ, сформулированной в постановлении от 16.11.2004 № 6045/04, возникает **в том налоговом периоде, когда наступили обстоятельства, с которыми налоговое законодательство связывает право на уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму безнадежных долгов.**

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ списанная дебиторская задолженность включается в обязательном порядке во внереализационные расходы (включая сумму НДС) **в последний день того отчетного (налогового) периода, в котором оформлен приказ (распоряжение) руководителя Общества о списании.**

Такой приказ (распоряжение) **издается в том отчетном (налоговом) периоде, в котором наступили обстоятельства, являющиеся основанием для списания** (истек срок исковой давности, состоялась ликвидация должника (на основании выписки из ЕГРЮЛ), издан соответствующий акт государственного органа, постановление судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства).

### 3.3.14.3. Убытки по сделке уступки права требования

Согласно пп.7 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются **убытки по сделке уступки права требования.**

**1. Уступка Обществом в качестве продавца товара (работ, услуг), а также кредитора по долговому обязательству права требования долга третьему лицу до наступления предусмотренного договором срока платежа по договору**

В данном случае в соответствии с п.1 ст. 279 НК РФ убытком признается **отрицательная разница** между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованного товара (работ, услуг).

При этом размер убытка для целей налогообложения **не может превышать суммы процентов**, которую налогоплательщик уплатил бы с учетом требований **ст. 269 НК РФ** по долговому обязательству, равному доходу от уступки права требования, за период от даты уступки до даты платежа, предусмотренного договором на реализацию товаров (работ, услуг).

**Срок платежа по договору**, являющийся критерием для определения порядка учета убытков от уступки права требования для целей налогообложения прибыли, определяется на основании условий **соответствующего договора, действующего на дату уступки права требования**. Если такой срок был изменен до даты уступки права требования в соответствии с положениями главы 29 ГК РФ «Изменение и расторжение договора» (в том числе в одностороннем порядке), срок платежа определяется в соответствии с условиями договора с учетом внесенных в него изменений до даты уступки права требования.

**2. Уступка Обществом в качестве продавца товара (работ, услуг), а также кредитора по долговому обязательству права требования долга третьему лицу после наступления предусмотренного договором срока платежа по договору**

В этом случае согласно п.2 ст. 279 НК РФ отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) признается убытком по сделке уступки права требования, который включается в состав внереализационных расходов налогоплательщика.

При этом убыток принимается в целях налогообложения в следующем порядке:

50 процентов от суммы убытка подлежат включению в состав внереализационных расходов **на дату уступки** права требования;

50 процентов от суммы убытка подлежат включению в состав внереализационных расходов **по истечении 45 календарных дней с даты уступки** права требования.

### **3. Дальнейшая реализация Обществом приобретенного права требования долга (реализация финансовых услуг)**

При дальнейшей реализации права требования долга налогоплательщиком (переуступке), купившим это право требования, указанная операция рассматривается как реализация финансовых услуг.

Пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ установлено, что при реализации имущественных прав (долей, паев) налогоплательщик вправе уменьшить доходы от такой операции на цену приобретения данных имущественных прав (долей, паев) и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией.

При реализации имущественного права, которое представляет собой право требования долга, налоговая база определяется с учетом положений, установленных ст. 279 НК РФ.

Таким образом, при реализации права требования налоговая база по указанной операции определяется в порядке, установленном ст. 268 НК РФ, с учетом особенностей ст. 279 НК РФ.

В соответствии с п.3 ст. 279 НК РФ доход (выручка) от реализации финансовых услуг определяется как стоимость имущества, причитающегося Обществу при **последующей уступке** права требования или **прекращении соответствующего обязательства**.

При этом при определении налоговой базы Общество **вправе уменьшить доход, полученный от реализации права требования, на сумму расходов по приобретению указанного права требования** долга.

Таким образом, **убыток** от последующей реализации приобретенного права требования долга рассчитывается как отрицательная разница между выручкой от реализации (погашения) права требования долга и ценой его приобретения и **может быть учтен в целях налогообложения**.

### **4. Налоговый учет процентов, пеней и штрафных санкций, передаваемых по договору уступки права требования долга**

Ст. 384 ГК РФ определено, что к новому кредитору кроме права требования суммы основного долга могут перейти и **права, обеспечивающие исполнение обязательства**, а также другие связанные с требованием права, в том числе право на неуплаченные проценты.

При этом указанные суммы могут быть включены Обществом в стоимость задолженности по договору при определении налоговой базы при уступке права требования долга **только в том случае, если данные штрафные санкции были признаны должником или подлежат уплате на основании решения суда**, вступившего в законную силу.

### **3.4. Расходы, не учитываемые при налогообложении прибыли**

Перечень расходов, которые не учитываются при определении налоговой базы, приведен в ст. 270 НК РФ.

Кроме того, не уменьшают налоговую базу все расходы, не соответствующие критериям, указанным в п.1 ст. 252 НК РФ, а также в разделе 3.1.1 настоящей Учетной политики.

## **4. Налоговый учет**

#### 4.1. Порядок ведения налогового учета в Обществе

Налоговый учет представляет собой систему обобщения информации о доходах и расходах для определения налоговой базы по прибыли на основе данных первичных документов.

Налоговый учет в Обществе ведется бухгалтерской службой в соответствии с требованиями НК РФ.

При ведении налогового учета используется принцип максимального сближения налогового учета с существующей в Обществе системой бухгалтерского учета.

**Налоговый учет ведется в рамках единой учетной системы бухгалтерского учета и налогового учета с использованием программного продукта «1С Предприятие 8.2».**

Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы (в т.ч. справки бухгалтера), соответствующие требованиям ст.9 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете";
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы.

#### 4.2. Налоговые регистры

В качестве налоговых регистров Обществом используются все формы отчетов, составленные в единой системе бухгалтерского и налогового учета с использованием программного продукта «1С Предприятие 8.2».

В отдельных случаях ведутся самостоятельные регистры налогового учета (Приложение 1, (разрабатываются самостоятельно бухгалтером Общества).

Регистры налогового учета содержат следующие обязательные реквизиты:

- наименование регистра;
- период (дата) составления;
- измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись, расшифровка подписи лица, ответственного за составление указанных регистров.

Регистры налогового учета ведутся в электронном виде, а по окончании каждого налогового периода распечатываются на бумажных носителях.

#### 4.3. Порядок исчисления налога и авансовых платежей

Налог определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма налога по итогам налогового периода определяется Обществом самостоятельно.

По итогам каждого отчетного (налогового) периода Общество **исчисляет сумму авансового платежа**, исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной **нарастающим итогом** с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода.

В течение отчетного периода Общество исчисляет сумму ежемесячного авансового платежа в следующем порядке (п.2 ст. 286 НК РФ):

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **в первом квартале** текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в последнем квартале предыдущего налогового периода.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **во втором квартале** текущего налогового периода, принимается равной одной трети суммы авансового платежа, исчисленного за первый отчетный период текущего года.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **в третьем квартале** текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам

полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам первого квартала.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **в четвертом квартале** текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия.

Если рассчитанная таким образом сумма ежемесячного авансового платежа **отрицательная или равна нулю**, указанные платежи в соответствующем квартале **не осуществляются**.

В случае если за предыдущие четыре квартала доходы Общества от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ, не превышали в среднем **10 миллионов рублей** за каждый квартал, то им уплачиваются **только квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода**.

#### **4.4. Сроки и порядок уплаты налога и налога в виде авансовых платежей**

Налог, подлежащий уплате **по истечении налогового периода**, уплачивается **не позднее 28 марта** года, следующего за истекшим налоговым периодом (п.1 ст. 287 НК РФ).

Авансовые платежи **по итогам отчетного периода** уплачиваются не позднее **28 календарных дней** со дня окончания соответствующего отчетного периода (п.1 ст. 287 НК РФ).

Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате **в течение отчетного периода**, уплачиваются в срок не позднее **28-го числа каждого месяца** этого отчетного периода (п.1 ст. 287 НК РФ).

По итогам отчетного (налогового) периода суммы ежемесячных авансовых платежей, уплаченных в течение отчетного (налогового) периода, **засчитываются** при уплате авансовых платежей по итогам отчетного периода.

Авансовые платежи по итогам отчетного периода **засчитываются** в счет уплаты налога по итогам следующего отчетного (налогового) периода.

#### **4.5. Налоговая декларация**

Общество независимо от наличия у него обязанности по уплате налога и (или) авансовых платежей по налогу, особенностей исчисления и уплаты налога обязано **по истечении каждого отчетного и налогового периода** представлять в налоговые органы по месту своего нахождения и месту нахождения каждого обособленного подразделения соответствующие налоговые декларации.

Форма декларации по налогу на прибыль организаций и порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 22.03.2012 № ММВ-7-3/174@ «Об утверждении формы и формата предоставления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения».

Налоговые декларации **по итогам отчетных периодов** (квартал, полугодие, девять месяцев) представляются не позднее **28 календарных дней** со дня окончания соответствующего отчетного периода (п.3 ст. 289 НК РФ).

Налоговая декларация **по итогам налогового периода** представляется Обществом не позднее **28 марта** года, следующего за истекшим налоговым периодом (п.4 ст. 289 НК РФ).

#### **Приложение № 1**

##### **Регистры налогового учета, формируемые Обществом**

<b>№ регистра</b>	<b>Наименование регистра</b>
Р-1	«Регистр учета доходов текущего периода»
Р-2	«Регистр учета прямых расходов»
Р-3	«Регистр учета стоимости товаров списываемых в отчетном периоде»



P-4	«Регистр учета косвенных расходов текущего периода»
P-5	«Регистр учета Внереализационных доходов»
P-6	«Регистр учета Внереализационных расходов»
B-1	«Ведомость учета убытков по обычным видам деятельности»
B-2	«Ведомость учета убытков от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг»
B-3	«Ведомость учета убытков от операций с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг»
B-4	«Ведомость учета убытков от операций с финансовыми инструментами срочных сделок, не обращающимися на организованном рынке»
B-5	«Ведомость учета убытков от уступки прав требования после наступления срока платежа»
B-6	«Ведомость учета убытков от реализации объектов основных средств»
B-7	«Ведомость учета убытков от прочего выбытия объектов основных средств»
B-8	«Доходы, суммы признания по которым в целях налогообложения отличны от данных бухгалтерского учета»
P-7	«Безвозмездно полученное имущество»
B-9	«Доходы, не учитываемые для целей налогообложения»
B-10	«Расходы на производство и реализацию, не учитываемые в целях налогообложения (за исключением сверхнормативных расходов)»
B-11	«Расходы по обязательному и добровольному страхованию»
B-12	«Доходы в виде процентов по выданным займам»