



№ 54 дата 28.12.08
На № _____ дата _____

ПРИКАЗ

Об утверждении учетной политики
для целей бухгалтерского и
налогового учета

В целях ведения бухгалтерского и налогового учета открытого акционерного общества «Мечел» в соответствии с требованиями действующего в РФ законодательства по бухгалтерскому учету и налогообложению с 01.01.2008 года

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить учетную политику для целей бухгалтерского учета на 2008 год (Приложение №1)
2. Утвердить учетную политику для целей налогового учета на 2008 год (Приложение № 2)
3. Считать утратившим силу Приказ № 48 от 29.12.2006 г.

Генеральный директор

И.В. Зюзин

Приложение № 1 к Приказу № _____ от _____

Открытое акционерное общество «Мечел»

Учетная политика для целей бухгалтерского учета на 2008 год.

1. Общие положения

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

- Федеральным Законом от 21.11.1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»,
- «Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», утвержденным Приказом Минфина РФ от 29.07.1998г. № 34н,
- Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденным Приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н,
- Действующими Положениями по бухгалтерскому учету,

Номер Положения по бухгалтерскому учету	Наименование	Утверждено Приказом Минфина РФ
ПБУ 1/98	«Учетная политика организации»	от 09.12.1998г. № 60н
ПБУ 2/94	«Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство»	от 20.12.1994г. № 167
ПБУ 3/2006	«Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»	от 27.11.2006 г. №154н
ПБУ 4/99	«Бухгалтерская отчетность организации»	от 06.07.1999г. № 43н
ПБУ 5/01	«Учет материально-производственных запасов»	от 09.06.2001г. № 44н
ПБУ 6/01	«Учет основных средств»	от 30.03.2001г. № 26н
ПБУ 7/98	«События после отчетной даты»	от 25.11.1998г. № 56н
ПБУ 8/01	«Условные факты хозяйственной деятельности»	от 28.11.2001г. № 96н
ПБУ 9/99	«Доходы организации»	от 06.05.1999г. № 32н
ПБУ 10/99	«Расходы организации»	от 06.05.1999г. № 33н
ПБУ 11/2000	«Информация об аффилированных лицах»	от 13.01.2000г. № 5н
ПБУ 12/2000	«Информация по сегментам»	от 27.01.2000г. № 11н
ПБУ 13/2000	«Учет государственной помощи»	от 16.10.2000г. № 92н
ПБУ 14/2000	«Учет нематериальных активов»	от 16.10.2000г. № 91н
ПБУ 15/01	«Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию»	от 02.08.2001г. № 60н
ПБУ 16/02	«Информация по прекращаемой деятельности»	от 02.07.2002г. № 66н
ПБУ 17/02	«Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»	от 19.11.2002г. № 115н
ПБУ 18/02	«Учет расчетов по налогу на прибыль»	от 19.11.2002г. « 114н
ПБУ 19/02	«Учет финансовых вложений»	от 10.12.2002г. № 126н
ПБУ 20/03	«Информация об участии в совместной деятельности»	от 24.11.2003г. № 105н

- Приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 22.07.2003г. № 67н,
- Другими нормативными документами и методическими указаниями и материалами по вопросам бухгалтерского учета с учетом последующих изменений и дополнений к ним.

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

1. **Имущественной обособленности** - активы и обязательства Предприятия существуют обособленно от активов и обязательств собственников и активов и обязательств других организаций,
2. **Непрерывной деятельности** - Предприятие будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке,
3. **Последовательности применения учетной политики** - принятая Предприятием учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому,
4. **Временной определенности фактов хозяйственной деятельности** - факты хозяйственной деятельности Предприятием относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

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

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

Задачами бухгалтерского учета являются:

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

2. Организация бухгалтерского учета

2.1. Общие вопросы

Ответственность за организацию бухгалтерского учета на Предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель Предприятия.

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

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

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

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

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

Главный бухгалтер Предприятия обеспечивает контроль и отражение на счетах всех хозяйственных операций, представление оперативной и результативной информации в установленные сроки.

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

Принятая Предприятием учетная политика применяется последовательно из года в год.

Изменение учетной политики может производиться в случаях изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки Предприятием новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий его деятельности.

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

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

2.2. Рабочий план счетов бухгалтерского учета

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

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

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

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

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

- а) наименования документа;
- б) даты составления документа;
- в) наименования организации, от имени которой составлен документ;
- г) содержания хозяйственной операции;
- д) измерителя хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- е) наименования должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильности ее оформления;
- ж) личных подписей указанных лиц;

Перечень первичных документов, разработанных Обществом самостоятельно, с указанием обязательных и дополнительных реквизитов является Приложением № 2 к Учетной политике каждого

Предприятия.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2.4. Формы документов, используемых для внутренней бухгалтерской отчетности (регистры бухгалтерского учета)

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

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

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

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

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

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

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

2.5. Правила и порядок документооборота

На предприятии порядок документооборота регламентируется Графиком документооборота, который является приложением к учетной политике и содержит:

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

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

2.6. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность

В случаях выявления неправильного отражения хозяйственных операций текущего периода до окончания отчетного года исправления производятся записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного периода, когда искажения выявлены. При выявлении неправильного отражения хозяйственных операций в отчетном году после его завершения, но за который годовая бухгалтерская отчетность не утверждена в установленном порядке, исправления производятся записями декабря года, за который подготавливается к утверждению и представлению в соответствующие адреса годовая бухгалтерская отчетность.

В случаях выявления Предприятием в текущем отчетном периоде неправильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета в прошлом году исправления в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность за прошлый отчетный год (после утверждения в установленном порядке годовой бухгалтерской отчетности) не вносятся.

2.7. Инвентаризация

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

Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств указан в Приложении № 2 к настоящей учетной политике.

3. Состав, формы и особенности составления бухгалтерской отчетности

Предприятие формирует внешнюю и внутреннюю бухгалтерскую отчетность.

Внешняя бухгалтерская отчетность включает в себя:

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

Формы документов внешней бухгалтерской отчетности приведены в Приложении N 3 к учетной политике.

Годовой отчет, бухгалтерский баланс, счет прибылей и убытков предприятия рассматривается и утверждается Общим собранием участников.

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

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

Состав внутренней отчетности, ее формы, периодичность и сроки составления и предоставления, а также перечень лиц, ответственных за составление внутренней отчетности и потенциальных пользователей утверждается внутренними регламентирующими документами Предприятия.

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

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

Если при составлении бухгалтерской отчетности применение правил настоящего Положения не позволяет сформировать достоверное и полное представление о финансовом положении Предприятия, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то Предприятие в исключительных случаях (например, национализация имущества) может допустить отступление от этих правил.

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

Информация не является нейтральной, если посредством отбора или формы представления она влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий.

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

Изменение принятых содержания и формы бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним допускается в исключительных случаях, например при изменении вида деятельности. Предприятием должно быть обеспечено подтверждение обоснованности каждого такого изменения.

Существенное изменение должно быть раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших это изменение.

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

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

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

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

Показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций могут приводиться в бухгалтерском балансе или отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения Предприятия или финансовых результатов его деятельности.

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

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

Прочие расходы показываются в отчете о прибылях и убытках свернуто по отношению к соответствующим доходам, когда:

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

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

Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства показываются в бухгалтерской отчетности развернуто в т.ч. и для предприятий, в которых выполняется требование:

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

Порядок отражения в бухгалтерской отчетности расчетов по единому социальному налогу

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

Единый социальный налог представляет собой совокупность нескольких платежей: платеж в федеральный бюджет, предназначенный для финансирования базовой части пенсии, платежи в Фонд социального и Фонд медицинского страхования. Исходя из социальной направленности данного налога, для отражения ЕСН Общество применяет счет 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

В бухгалтерском балансе Общество по строке «Задолженность перед государственными внебюджетными фондами» отражает кредитовый остаток по счету 69, за исключением суммы задолженности по ЕСН в части федерального бюджета (т.к. эта задолженность не является задолженностью перед внебюджетными фондами), по строке «Задолженность по налогам и сборам» - кредитовый остаток по счету 68 и сумму задолженности по ЕСН в части федерального бюджета.

3. Учетная политика для целей бухгалтерского учета

4.1 Учет капитальных вложений

4.1.1 Общие положения

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

Письмо Минфина РФ от 30.12.1993г. №160

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

Капитальные вложения в основные средства связаны с:

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

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

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

4.1.2. Учет затрат по строительству объектов

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

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

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

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

отчетных периодах, следующих за периодом ввода объектов в эксплуатацию. Премия за ввод относится на расходы текущего периода.

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

4.1.3. Учет оборудования, требующего монтажа

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

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

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

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

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

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

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

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

4.1.4. Учет затрат по приобретению основных средств

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

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

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

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

4.1.5. *Определение инвентарной стоимости объектов основных средств*

Инвентарная стоимость законченных строительством объектов определяется в следующем порядке:

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

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

2) Инвентарная стоимость основного средства, полученного при проведении обществом горно-капитальных работ, формируется по фактической стоимости, уменьшенной на расчетную стоимость полутной продукции, полученной при прохождении шахты.

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

Если расходы на строительные и монтажные работы, а также прочие затраты относятся к нескольким видам оборудования, то их стоимость распределяется между отдельными видами оборудования пропорционально их стоимости по ценам поставщиков.

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

Ввод в эксплуатацию перечисленного оборудования, инструмента и инвентаря (Д-т 01 К-т 08) производится одновременно с вводом в действие строящихся объектов или окончанием работ по расширению, реконструкции или техническому перевооружению действующих объектов, приемка которых в эксплуатацию оформлена в установленном порядке.

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

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

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

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

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

4.2 Основные средства

4.2.1 Критерии отнесения объектов учета к основным средствам

п.4 ПБУ 6/01

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

- а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд Предприятия либо для предоставления Предприятием 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) Предприятие не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- г) объект способен приносить Предприятию экономические выгоды (доход) в будущем.

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

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

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

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

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

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

Статья «Незавершенное строительство» дополнительно расшифровывается по следующим статьям:

- объекты незавершенного строительства;
- оборудование к установке;
- затраты на приобретение объектов основных средств.

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

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

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

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

4.2.2 Лимит стоимости основных средств

п. 5 ПБУ 6/01

Активы, в отношении которых выполняются выше перечисленные условия, (предусмотренные в п.4 ПБУ 6/01), и стоимостью в пределах не более 20 000 рублей за единицу, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

Приобретение таких объектов отражается непосредственно на счете 10 «Материалы» без использования калькуляционного счета.

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

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

В целях обеспечения сохранности данных активов в производстве или при их эксплуатации на Предприятии организуется забалансовый учет такого имущества на забалансовом счете «Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации», который позволяет осуществлять контроль за их движением.

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

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

п. 4, 5 ПБУ 6/01

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

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

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

Количественный учет указанной категории активов после передачи их в эксплуатацию до момента ликвидации (фактического списания) осуществляется на забалансовом счете «Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации».

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

4.2.4 Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств

п. 20 ПБУ 6/01

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

Для определения срока полезного использования объекта основных средств, принятых к учету после 1 января 2002 года, Предприятие руководствуется Постановлением Правительства РФ от 01.01.02г. №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы». По объектам основных средств, принятых к учету до 1 января 2002 года Предприятие руководствуется Постановлением Совмина СССР от 22.10.1990 №1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР».

Срок полезного использования объекта основных средств устанавливается Предприятием исходя из:

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

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

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

п. 20 ПБУ 6/01

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

Период использования объектов основных средств предыдущим собственником подтверждается следующими документами:

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

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

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

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

- технический паспорт здания с указанием года постройки (его копия либо выписка из него с указанием года постройки) (Письмо УФНС по г. Москве от 28.10.2004 N 26-12/69723, Письмо УФНС по г. Москве РФ от 09.11.04 № 26-12/72016).

3) при приобретении (поступлении) групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) подтверждением служит акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) по форме N ОС-16. Фактический срок эксплуатации указывается передающей стороной в акте NОС-16 в разделе 1 «Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи» в графе 9. Сведения о фактическом сроке эксплуатации основного средства у передающей стороны указываются по данным бухгалтерского и налогового учета.

Если срок фактической эксплуатации основного средства у предыдущего собственника документально не подтвержден, то срок его полезного использования определяется комиссией, утвержденной руководителем Общества.

Если срок фактического использования основного средства у предыдущего собственника окажется равным или превышающим срок его полезного использования, определяемого классификацией основных средств, утвержденной Постановлением Правительством РФ от 01.01.02г. №1, тогда срок полезного использования такого основного средства определяется Обществом самостоятельно в каждом конкретном случае. При этом учитываются следующие факторы:

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

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

4.2.6. Определение единицы бухгалтерского учета основных средств

п. 6 ПБУ 6/01

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

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

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

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

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

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

- для объектов со сроком полезного использования от 1 до 5 лет - 1 год;
- для объектов со сроком полезного использования от 6 до 23 лет - 3 года;

- для объектов со сроком полезного использования 24 и более лет - 15% от срока полезного использования объекта.

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

4.2.7 Учет компьютерной техники

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

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

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

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

После подключения вычислительной техники и приведения ее в рабочее состояние оформляется акт о приеме - передачи объекта основного средства в эксплуатацию по форме № ОС-1, после чего сформированная первоначальная стоимость объекта основного средства отражается по дебету счета 01 «Основные средства».

Учет компьютерной техники ведут с использованием счета 07 «Оборудование к установке».

Д-т 07 К-т 60 - приобретение составных частей компьютерной техники;

Д-т 08.3 К-т 07 - передача оборудования в монтаж;

Д-т 08.3 К-т 60 - расходы по монтажу компьютерной техники, осуществляемой сторонними организациями;

Д-т 01 К-т 08.3 - компьютер введен в эксплуатацию.

Ремонт и модернизация компьютера

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

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

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

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

4.2.8 Порядок отражения в учете основных средств, подлежащих государственной регистрации

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

п.32 ПБУ 6/01

п.52 Методических указаний по учету основных средств №91н

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

Амортизация начисляется в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем введения объекта в эксплуатацию, при этом после государственной регистрации уточнение начисленной суммы амортизации не производится (п.14 ПБУ 6/01).

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

Порядок отражения сделок по отчуждению объектов недвижимости, подлежащих государственной регистрации

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

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

При передаче объекта недвижимости, требующего государственной регистрации, по договору отчуждения, когда право собственности регистрируется в следующем отчетном периоде, в бухгалтерском учете и в отчетности передающего Предприятия признается дебиторское требование в размере его фактической величины, исходя из условий договора, в корреспонденции со счетом учета доходов будущих периодов, и, одновременно, объект учета списывается в размере его остаточной стоимости на расходы будущих периодов. При регистрации перехода права собственности доходы и расходы будущих периодов списываются на текущие доходы и расходы, формируя финансовый результат отчетного периода.

4.2.9 Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств

п.7 ПБУ 6/01

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Определение первоначальной стоимости основных средств, приобретенных за плату

п.8 ПБУ 6/01

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

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

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

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

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

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

п.9 ПБУ 6/01

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

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

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

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

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

Определение первоначальной стоимости основных средств, полученных безвозмездно

п.10 ПБУ 6/01

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

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

п.11 ПБУ 6/01

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

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

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

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

п.9 ПБУ 3/2006

Оценка объектов основных средств, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату совершения операции, в результате которой эти активы принимаются к бухгалтерскому учету. Пересчет стоимости основных средств после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса не производится.

4.2.10 Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств построенных Предприятием хозяйственным способом

п.8 ПБУ 6/01

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

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

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

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

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

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

Одним из видов затрат, капитализируемых в стоимости объектов ОС, являются проценты по кредитам, предназначенным для финансирования строительства ОС, осуществляемого хозяйственным способом. Подробное описание процесса капитализации процентов по кредитам см. в разделе 4.8 «Учет кредитов и займов».

4.2.11 Порядок учета попутной продукции, полученной в процессе строительства объектов основных средств

В процессе строительства (модернизации, реконструкции) основных средств организация может получать продукцию того же рода, что предполагается получать от строящегося основного средства по окончании строительства (например, получение попутного угля при прохождении шахты).

Попутно полученная продукция, годная к продаже или к использованию в других производствах организации, отражается в составе материально-производственных запасов.

Попутная продукция, полученная в процессе строительства объектов основных средств, оценивается по себестоимости аналогичной продукции.

В случае отсутствия у Предприятия аналогичной продукции попутная продукция, полученная в процессе строительства объектов основных средств, оценивается в следующем порядке:

- 1) по стоимости возможной цены реализации за минусом НДС, расходов на продажу и нормы прибыльности, установленной в Обществе, если продукция реализуется на сторону;
- 2) по нормативной стоимости если продукция в дальнейшем используется для основного или вспомогательного производства.

В бухгалтерском учете общие затраты на строительство объекта основного средства уменьшаются на расчетную стоимость попутно полученной продукции, за исключением случаев, когда затраты при их первичном признании можно напрямую отнести на попутную продукцию.

4.2.12 Изменение первоначальной стоимости основных средств

п.14 ПБУ 6/01

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

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

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

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

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

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

По завершении работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации объекта основных средств затраты, учтенные на счете учета вложений во внеоборотные активы, либо увеличивают первоначальную стоимость этого объекта основных средств и списываются в дебет счета учета основных средств, либо учитываются на счете учета основных средств обособленно, и в этом случае открывается отдельная инвентарная карточка на сумму произведенных затрат.

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

Частичная ликвидация основного средства

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

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

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

4.2.13 Порядок пересмотра срока полезного использования по объекту основных средств

п.60 Методических указаний по учету основных средств 91н

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

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

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

4.2.14 Переоценка основных средств.

п.15 ПБУ 6/01

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

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

4.2.15 Порядок начисления амортизации по основным средствам

п.18, 21-23 ПБУ 6/01

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

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

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

Стоимость объекта основных средств, подлежит списанию в бухгалтерском учете в случае продажи ОС; ликвидации ОС в результате аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации; передачи ОС в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд; передачи ОС по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; списание ОС из-за прекращения их использования в производственной деятельности Предприятия вследствие его морального или физического износа; выявления недостачи или порчи активов при их инвентаризации; частичной ликвидации ОС при выполнении работ по реконструкции.

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

Амортизационные отчисления по объектам основных средств на складе (принятые к учету, но не введенные в эксплуатацию, кроме основных фондов в резерве (запасе)) относятся на 91 счет «Прочие расходы».

Начисление амортизационных отчислений приостанавливается на объекты основных средств, в период восстановления их первоначальной стоимости, продолжительность которого превышает 12 месяцев, а

также при передаче основных средств на консервацию на срок более трех месяцев. Порядок консервации объектов основных средств, принятых к бухгалтерскому учету, устанавливается и утверждается руководителем Предприятия.

Изменение годовой суммы амортизационных отчислений

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

Письмо Минфина РФ от 23.06.2004г. №07-02-14/144

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

4.2.16 Порядок применения коэффициента ускоренной амортизации

п.19 ПБУ 6/01

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

4.2.17 Перечень объектов основных средств, по которым не начисляется амортизация

п.17, 23 ПБУ 6/01

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

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

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

По объектам жилфонда, приобретенным до 31.12.05г., Предприятие продолжает начислять износ (Письмо Минфина РФ от 06.07.06г. № 03-06-01-04/141).

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

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

4.2.18 Порядок учета основных средств в запасе

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

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

Основные средства в запасе имеют следующие отличительные характеристики:

1) основные средства в запасе необходимы для обеспечения непрерывного процесса производства, его устойчивости к возможным аварийным ситуациям;

2) основные средства в запасе предназначены экстренно заменять вышедшие из строя объекты основных средств или вводить в действие дополнительные мощности, поэтому они должны быть в рабочем состоянии или в относительно короткие сроки приводиться в рабочее состояние;

3) основные средства относятся к основным средствам в запасе (в резерве) только на основании соответствующих технологических требований и в количестве, предусмотренном данными требованиями;

4) в составе основных средств в запасе (в резерве) могут учитываться только машины и оборудование, требующие монтажа и не требующие монтажа (транспортные передвижные средства, строительные механизмы и т.п.).

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

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

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

4.2.19. Порядок учета расходов на ремонт основных средств

п.70 Положения по ведению бухгалтерского учета №34н

Затраты на проведение всех видов ремонтов включаются в себестоимость того отчетного периода, в котором они были произведены. Резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств не создается.

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

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

п.5, 9, 11 ПБУ 5/01

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

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

Расходы организации на ремонт полученных запасных частей отражаются:

Д-т 10-5 «Запасные части» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» если ремонт осуществляется силами сторонней организации;

Д-т 10-5 «Запасные части» К-т 23 «Вспомогательное производство» если ремонт осуществляется собственными силами

4.2.20 Порядок учета основных средств, переданных (полученных) в аренду

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Кадастровую стоимость земельных участков предоставляет (указать ответственное подразделение, например, отдел по управлению собственностью предприятия.)

Порядок учета объектов основных средств, полученных в бессрочное пользование.

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

Аналитический учет по счету 001 «Арендованные основные средства» ведется по арендодателям, по каждому объекту арендованных основных средств (по инвентарным номерам арендодателя).

*Примечание

В соответствии с условиями договора лизинга предмет лизинга, переданный лизингополучателю, учитывается на балансе лизингодателя или лизингополучателя. Амортизационные отчисления производит та сторона договора лизинга, на балансе которой находится предмет лизинга (п.1, 2 ст.31 Федерального закона №164-ФЗ от 29.10.1998г.).

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

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

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

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

4.2.21 Учет капитальных вложений в арендованное имущество

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

Существует два вида улучшений арендуемого имущества - неотделимые и отделимые.

Отделимые улучшения

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

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

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

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

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

Возместить стоимость произведенных улучшений арендодатель может:

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

Неотделимые улучшения

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

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

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

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

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

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

Возместить стоимость произведенных улучшений арендодатель может:

- путем перечисления денежных средств на расчетный счет арендатора;

- зачетом стоимости улучшений в счет арендной платы;
- иным способом, предусмотренным в договоре.

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

4.2.22 Порядок учета выбытия основных средств

п.29-31 ПБУ 6/01;

п.79 Методических указаний по учету основных средств №91н

Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета №94н

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

Выбытие объекта основных средств имеет место в случае:

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

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

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

Детали, узлы и агрегаты выбывающего объекта основных средств, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы приходятся по текущей рыночной стоимости по дебету счета учета материалов в корреспонденции с кредитом счета учета прибылей и убытков в составе прочих доходов.

Для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации и т.п.) к счету 01 «Основные средства» предусмотрен субсчет «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта основных средств, а в кредит сумма накопленной амортизации со счета 02 «Амортизация основных средств». Остаточная стоимость выбывшего основного средства списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

4.3 Нематериальные активы

4.3.1 Критерии отнесения объектов учета к нематериальным активам.

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

При этом актив, по определению, это ресурс:

- контролируемый Обществом в результате событий в прошлом;

- от которого ожидается получение экономических выгод в будущем.

п.3, 4 ПБУ 14/2000

К нематериальным активам относятся активы, в случае одновременного выполнения следующих условий:

- а) отсутствие материально - вещественной (физической) структуры;
- б) возможность идентификации (выделения, отделения) Обществом от другого имущества;

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

- в) использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд Общества;
- г) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- д) Обществом не предполагается последующая перепродажа данного имущества;
- е) способность приносить Обществу экономические выгоды (доход) в будущем;

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

Не признаются нематериальными активами объекты, приобретаемые для целей перепродажи, которые в таком случае учитываются в качестве товаров в соответствии с разделом "Учет материально-производственных запасов".

- ж) наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у Общества на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т.п.).

К нематериальным активам могут быть отнесены следующие объекты, отвечающие всем условиям, приведенным выше,

- объекты интеллектуальной собственности (исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности):
 - исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
 - исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;

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

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

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

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

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

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

- имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;
- исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров;
- исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;
- деловая репутация Общества.

Деловая репутация, возникающая при объединении организаций, признается нематериальным активом в соответствии с порядком, определяемым персоналом корпоративного центра, ответственным за консолидацию, в каждом конкретном случае приобретения организации (или части организации), как имущественного комплекса, либо слияния материнской и дочерней организации в одно юридическое лицо.

Кроме того, к нематериальным активам относятся другие объекты, удовлетворяющие определению нематериального актива и условиям признания, приведенным выше.

В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала Общества, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

4.3.2 *Определение единицы бухгалтерского учета нематериальных активов*

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов считается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора уступки прав и т.п. Основным признаком, по которому один инвентарный объект идентифицируется от другого, служит выполнение им самостоятельной функции в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо использовании для управленческих нужд Общества.

4.3.3 *Порядок определения первоначальной стоимости нематериальных активов (за исключением нематериальных активов, созданных Обществом самостоятельно)*

п.6 ПБУ 14/2000

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов приобретенных за плату

Первоначальная стоимость нематериальных активов, приобретенных за плату, определяется как сумма фактических расходов на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими расходами на приобретение нематериальных активов могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу);

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;
- регистрационные сборы, таможенные пошлины, патентные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав правообладателя;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта нематериальных активов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект нематериальных активов;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов.

При оплате приобретаемых нематериальных активов, если условиями договора предусмотрена отсрочка или рассрочка платежа, фактические расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме кредиторской задолженности.

При приобретении нематериальных активов могут возникать дополнительные расходы на приведение их в состояние, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Такими расходами могут быть суммы оплаты занятых этим работников, соответствующие отчисления на социальное страхование и обеспечение, материальные и иные расходы. Дополнительные расходы увеличивают первоначальную стоимость нематериальных активов.

п.9 ПБУ 14/2000

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

Первоначальная стоимость нематериальных активов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал Общества, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) Общества.

п.10 ПБУ 14/2000

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов полученных безвозмездно

Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных Обществом по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

п.11 ПБУ 14/2000

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами

Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче Обществом. Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче Обществом, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче Обществом по таким договорам, величина стоимости нематериальных активов, полученных Обществом, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.

Разница между рыночной стоимостью полученного нематериального актива и стоимостью вышедшего актива признается в составе прочих доходов (расходов) отчетного периода.

п.25, 26 ПБУ 14/2000

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

Нематериальные активы, предоставленные Обществом-правообладателем в пользование другому Обществу -пользователю при сохранении первым Обществом исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у Общества -правообладателя.

Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится Обществом -правообладателем.

Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются Обществом-пользователем на забалансовом счете в оценке, принятой в договоре.

При этом платежи за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности, производимые в виде периодических платежей, включая авторские вознаграждения, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются Обществом-пользователем в расходы отчетного периода, а платежи за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности, производимые в виде фиксированного разового платежа, включая авторское вознаграждение, отражаются в бухгалтерском учете Обществом-пользователем как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора.

4.3.4 Порядок определения стоимости нематериальных активов созданных Обществом самостоятельно

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

В отношении нематериальных активов, создаваемых Обществом самостоятельно, обычно сложно установить, соответствуют ли они критериям признания, указанным в п.5.1.3 по следующим причинам:

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

В связи с этим при признании нематериального актива, созданного Обществом самостоятельно, применяются дополнительные требования и указания, приведенные в данном пункте.

Нематериальные активы считаются созданными в случае, если:

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

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

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

Примерами фазы исследований являются:

- поиск, оценка и окончательный отбор применений результатов исследований или других знаний;

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

Примерами фазы разработок являются:

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

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

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

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

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

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

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

п. 7 ПБУ 14/2000

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов созданных Обществом самостоятельно

Первоначальная стоимость нематериальных активов, созданных самим Обществом, определяется как сумма фактических расходов на создание, изготовление (израсходованные материальные ресурсы, оплата труда, услуги сторонних организаций по контрагентским (соисполнительским) договорам, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств, и т.п.), за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

К фактическим расходам на создание и изготовление нематериальных активов относятся:

- затраты на материалы и услуги, использованные или потребленные при создании нематериального актива;
- заработную плату и другие затраты, связанные с работниками, непосредственно занятыми в создании актива;
- услуги сторонних организаций по контрагентским (соисполнительским) договорам;
- патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств;
- накладные расходы, которые необходимы для создания актива и которые могут быть на достоверной и последовательной основе отнесены на актив;
- другие расходы, связанные с созданием нематериального актива.

Указанные ниже расходы не включаются в стоимость внутренне созданного нематериального актива:

- торговые, административные и прочие общие накладные расходы, кроме тех, которые могут быть непосредственно отнесены на подготовку актива к использованию;
- установленные случаи неэффективных затрат ресурсов и первоначальные убытки, понесенные до достижения плановых показателей актива;
- затраты на подготовку персонала к эксплуатации актива.

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

4.3.5 Порядок определения срока полезного использования нематериальных активов

п.17 ПБУ 14/2000

Срок полезного использования нематериальных активов определяется Обществом при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования нематериальных активов производится исходя из:

- срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;
- ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого Общество может получать экономические выгоды (доход).

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности Общества).

Срок полезного использования нематериальных активов не может превышать срок деятельности Общества.

п.29 ПБУ 14/2000

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

4.3.6 Порядок начисления амортизации по нематериальным активам

п.15, 16 ПБУ 14/2000

Амортизация нематериальных активов производится линейным способом.

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. В течение отчетного года амортизационные отчисления по нематериальным активам начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо выбытия этого объекта с бухгалтерского учета в связи с уступкой (утратой) Обществом исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности.

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

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

п.21, 29 ПБУ 14/2000

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

Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации Общества отражаются в бухгалтерском учете путем равномерного уменьшения ее первоначальной стоимости, т.е. суммы амортизации не накапливаются на счете 05 «Амортизация нематериальных активов», амортизационные отчисления по положительной деловой репутации списываются со счета 04 «Нематериальные активы».

4.3.7 Порядок учета выбытия нематериальных активов

п.22, 23 ПБУ 14/2000

Стоимость нематериальных активов, использование которых прекращено для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд Общества (в связи с прекращением срока действия патента, свидетельства, других охранных документов, уступкой (продажей) исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности либо по другим основаниям), подлежит списанию.

Если амортизационные отчисления по каким-либо нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм, то одновременно со списанием стоимости этих объектов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений.

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

4.4 Расходы на НИОКР и ТР

4.4.1 Критерии применения норм ПБУ 17/02

п.2, 3 ПБУ 17/02

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

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

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

*Для целей ПБУ 17/02 к научно-исследовательским работам относятся работы, связанные с осуществлением научной (научно-исследовательской), научно-технической деятельности и экспериментальных разработок, определенные Федеральным законом от 23 августа 1996 г. N 127-ФЗ "О науке и государственной научно - технической политике".

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

- фундаментальные научные исследования - экспериментальная или теоретическая деятельность, направленная на получение новых знаний об основных закономерностях строения, функционирования и развития человека, общества, окружающей природной среды;

- прикладные научные исследования - исследования, направленные преимущественно на применение новых знаний для достижения практических целей и решения конкретных задач.

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

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

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

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

п.6 ПБУ 17/02

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

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

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

п.5, 7 ПБУ 17/02

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

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

Расходы Общества на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд Общества, учитываются на счете 04 «Нематериальные активы» **обособленно** (субсчет 04.02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»).

Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы принимаются к бухгалтерскому учету на счете 04 «Нематериальные активы» в сумме фактических затрат, при этом дебетуется счет 04.02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» в корреспонденции с кредитом счета 08.8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ».

В случае невыполнения хотя бы одного из вышеуказанных условий расходы Общества, связанные с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, **признаются прочими расходами отчетного периода**. (Д-т 91.2 «Прочие расходы» К-т 08.8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»)

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

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

п.9 ПБУ 17/02

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

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

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

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

п.11 ПБУ 17/02

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

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

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

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

п.10-12 ПБУ 17/02

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

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

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

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

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

п.15 ПБУ 17/02

В случае прекращения использования результатов конкретной научно - исследовательской, опытно - конструкторской или технологической работы в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд Общества, а также когда становится очевидным неполучение экономических выгод в будущем от применения результатов указанной работы, сумма расходов по такой научно-исследовательской, опытно-конструкторской или технологической работе, не отнесенная на расходы по обычным видам деятельности, подлежит списанию на прочие расходы отчетного периода на дату принятия решения о прекращении использования результатов данной работы. (Д-т 91.2 «Прочие расходы» К-т 04.2 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»)

4.5 Финансовые вложения

4.5.1 Критерии отнесения объектов учета к финансовым вложениям, их классификация

К финансовым вложениям относятся активы, соответствующие требованиям Положения по бухгалтерскому учету финансовых вложений (п.п.2-3 ПБУ 19/02).

К финансовым вложениям относятся:

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

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

В случаях, когда задолженность за поставленные товары (работы, услуги) погашается покупателем векселем третьей организации, такие векселя принимаются к учету по дебету счета учета финансовых вложений в оценке, равной дебиторской задолженности за поставленную продукцию (работы, услуги). В состав финансовых вложений не включаются векселя, полученные в погашение дебиторской задолженности за товары (работы, услуги), от организации-векселедателя.

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

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

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

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

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

Долгосрочные финансовые вложения

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

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

Краткосрочные финансовые вложения

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

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

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

Вложения в зависимые компании

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

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

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

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

- по которым можно определить текущую рыночную стоимость;
- по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.

4.5.2 Порядок определения первоначальной стоимости финансовых вложений

п.8 ПБУ 19/02

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Определение первоначальной стоимости финансовых вложений приобретенных за плату

п.9, 10 ПБУ 19/02

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

Фактическими затратами на приобретение активов в качестве финансовых вложений являются:

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

При приобретении финансовых вложений за счет заемных средств затраты по полученным кредитам и займам учитываются в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99 и Положением по бухгалтерскому учету "Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию" ПБУ 15/01.

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

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

Определение первоначальной стоимости финансовых вложений, полученных в счет вклада в уставный (складочный) капитал

п.12 ПБУ 19/02

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

Определение первоначальной стоимости финансовых вложений, полученных безвозмездно

п.13 ПБУ 19/02

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

- их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету. Для целей ПБУ 19/02 под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная цена, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг;

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

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

п.14 ПБУ 19/02

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

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

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

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

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

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

Определение первоначальной стоимости финансовых вложений, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте

п.16 ПБУ 19/02

Первоначальная стоимость финансовых вложений, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, определяется в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату их принятия к бухгалтерскому учету.

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

п.17 ПБУ 19/02

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

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

Порядок учета ценных бумаг у агента (комиссионера)

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

Порядок учета ценных бумаг у принципала (комитента)

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

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

4.5.3 Порядок проведения последующей оценки финансовых вложений

п.19-21 ПБУ 19/02

Для целей последующей оценки финансовые вложения подразделяются на две группы:

- финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость;
- финансовые вложения, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.

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

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

Определение рыночной цены производится в соответствии со следующей методикой:

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

Под текущей рыночной стоимостью финансовых вложений принимается их рыночная цена, исчисленная организатором торговли на рынке ценных бумаг на последнюю отчетную дату отчетного периода в соответствии с порядком переоценки финансовых вложений, установленным Постановлением ФСФР от 24 декабря 2003г. № 03-52/пс «Об утверждении порядка расчета рыночной цены эмиссионных ценных бумаг и инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов, допущенных к обращению через организаторов торговли, и установлении предельной границы колебаний рыночной цены».

Для определения рыночной цены финансовых вложений принимаются рыночные цены, публикуемые основными организаторами торговли - фондовой биржей ОАО «РТС», Московской межбанковской валютной биржей и фондовой биржей «Санкт-Петербург».

В случае опубликования рыночных цен и информации о проведенных торгах всеми организаторами торговли для переоценки стоимости финансовых вложений на отчетную дату за основу для корректировки стоимости финансовых вложений принимается информация, публикуемая одной из фондовых бирж в следующей очередности:

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

В случае, если организатор торговли в котировках на отчетную дату не вывел рыночную цену ценной бумаги, обращающейся на бирже, то для расчета рыночной стоимости ценной бумаги применяется последняя по времени, предшествующего отчетной дате, рыночная цена, рассчитанная организатором торговли. Таким образом в случае, если по объекту финансовых вложений, ранее оцениваемому по текущей рыночной стоимости, на отчетную дату текущая рыночная стоимость организаторами торгов не определяется, такой объект финансовых вложений отражается в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности Общества по стоимости его последней оценки в рублях.

Разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений относится на финансовые результаты Общества в составе прочих доходов или расходов Общества. При этом суммы переоценки финансовых вложений до их рыночной стоимости отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности Общества в составе постоянных разниц.

Настоящая Методика применяется для оценки стоимости финансовых вложений ежеквартально, а так же в случаях их реализации и иного выбытия.

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

Учет долговых ценных бумаг, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, ведется по первоначальной стоимости, т.е. их стоимость в течение срока использования не доводится до номинальной.

4.5.4 Обесценение финансовых вложений. Формирование резерва под обесценение финансовых вложений

п.37-40 ПБУ 19/02

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

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

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

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

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

Проверка наличия условий устойчивого снижения стоимости (обесценение) финансовых вложений, проводится Обществом **один раз в год** по состоянию на 31 декабря отчетного года.

Устойчивое снижение стоимости финансовых вложений характеризуется одновременным наличием следующих условий:

- на отчетную дату (на 31 декабря отчетного года) и на предыдущую отчетную дату (на 31 декабря предыдущего года) учетная стоимость существенно выше их *расчетной стоимости*;
- в течение отчетного года *расчетная стоимость* финансовых вложений существенно изменялась исключительно в направлении ее уменьшения;

- на отчетную дату отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно существенное повышение расчетной стоимости данных финансовых вложений.

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

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

Расчетная стоимость акций и долей в уставном капитале определяется по результатам независимой оценки, если по состоянию на 31 декабря отчетного года независимым оценщиком была произведена оценка акций и долей в уставном капитале, принадлежащих Обществу, в соответствии с Федеральным законом от 29.07.1998 №135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»

Если по состоянию на 31 декабря отчетного года независимым оценщиком не производилась оценка акций и долей в уставном капитале, принадлежащих Обществу, тогда расчетная стоимость акций и долей в уставном капитале определяется исходя из стоимости чистых активов организации-эмитента, приходящейся на соответствующую акцию или долю в уставном капитале, принадлежащих Обществу. При наличии отрицательных чистых активов в объекте, стоимость вложений уменьшается до нуля, но не может быть оценена как отрицательное вложение.

Стоимость чистых активов организации-эмитента определяется исходя из данных бухгалтерского баланса организации-эмитента на конец отчетного года. При отсутствии бухгалтерского баланса организации-эмитента на конец отчетного года стоимость чистых активов определяется исходя из данных бухгалтерского баланса организации-эмитента на предыдущую отчетную дату (за 9 месяцев отчетного года).

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

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

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

где

A_{pc} – расчетная стоимость фин. вложений;

A_{uc} – учетная стоимость фин. вложений;

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

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

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

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

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

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

Порядок формирования резерва под обесценение финансовых вложений и его корректировка

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

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

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

Проверка наличия условий устойчивого снижения стоимости (обесценения) финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, и корректируется сумма созданного резерва под обесценение финансовых вложений, проводится Обществом один раз в год по состоянию на 31 декабря отчетного года.

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

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

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

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

4.5.5 Порядок учета выбытия финансовых вложений

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

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

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

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

В Отчете о прибылях и убытках выбытие векселя третьего лица(*) отражается следующим образом:

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

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

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

Примечание

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

4.5.6 Порядок признания доходов по финансовым вложениям

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

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

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

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

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

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

Начисление процентов по дисконтным векселям производится по формуле:

$\% = (N - ПЦ) / T \times D$, где

% – сумма процентов к начислению

N – номинальная стоимость

ПЦ – покупная стоимость

T – количество дней от приобретения до погашения

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

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

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

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

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

4.5.7 Порядок отражения имущества, переданного в оперативное управление

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

Руководствуясь п.8 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 (утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.1998 года № 107н) устанавливается следующий порядок:

- основные средства, переданные негосударственным некоммерческим учреждениям в оперативное управление, выбывают из состава основных средств Общества и учитываются в составе основных средств на балансе Учреждения;
- поскольку собственником данного имущества продолжает оставаться Общество, то зафиксированная на момент передачи в оперативное управление остаточная стоимость данных основных средств учитывается в бухгалтерском учете Общества на отдельном субсчете счета 58 «Финансовые вложения»;

В бухгалтерском балансе имущество, переданное в оперативное управление, отражается по строке 150 «Прочие внеоборотные активы».

4.6. Материально-производственные запасы

4.6.1. Критерии отнесения объекта учета к материально-производственным запасам

п.2 ПБУ 5/01

В бухгалтерском учете в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд Общества.

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

Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи. Материальные ценности подлежат включению в эту категорию, если достоверно известно, что они предназначены для перепродажи.

4.6.2. Определение единицы учета материально-производственных запасов

п.3 ПБУ 5/01

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

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

4.6.3. Порядок оценки материально-производственных запасов при их поступлении

п.5 ПБУ 5/01

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

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов приобретенных за плату

Определение фактической себестоимости сырья и материалов

п.6 ПБУ 5/01

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов в части сырья и материалов, **приобретенных за плату**, признается сумма фактических затрат Общества на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

К фактическим затратам на приобретение материально- производственных запасов относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально - производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально- производственные запасы;

- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов; затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения Общества (в случае превышения уровня существенности (*)), затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;
- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты Общества по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;
- расходы на командировки по непосредственному заготовлению материалов;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

(*) В случае несущественности затрат таких как:

- 1) расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата организации, включая расходы на оплату труда работников организации, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, работников специальных заготовительных контор, складов и агентств, организованных в местах заготовления (закупки) материалов, работников, непосредственно занятых заготовкой (закупкой) материалов и их доставкой (сопровождением) в организацию, отчисления на социальные нужды указанных работников;
- 2) расходы по содержанию специальных заготовительных пунктов, складов и агентств, организованных в местах заготовок (кроме расходов на оплату труда с отчислениями на социальные нужды)

по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу за материалы приобретенные в текущем месяце, такие затраты организация признает прочими расходами в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету материалы.

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

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, приобретенных за валюту, определяется в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой они принимаются к бухгалтерскому учету.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов (в части сырья и материалов) формируется на счете 10 «Материалы» без применения счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

п.7 ПБУ 5/01

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, изготовленных самим Обществом

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении самим Обществом определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Учет и формирование затрат на производство материально-производственных запасов осуществляется Обществом в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

п.8 ПБУ 5/01

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

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

п.9 ПБУ 5/01

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных безвозмездно

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

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

п.10 ПБУ 5/01

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

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

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

п.14 ПБУ 5/01

Оценка фактической себестоимости МПЗ не принадлежащих Обществу, но находящихся в ее распоряжении

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

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

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

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

Виды выбытия материально-производственных запасов:

- Списание МПЗ в производство

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

п.16, 17 ПБУ 5/01

Оценка материалов и сырья при их выбытии

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

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

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

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

$$ССст = (Со + Фс.1 + Фс.2 + Фс.3 + \dots) / (По + Пп)$$

где:

ССст – средняя себестоимость за период, в руб.;

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

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

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

Пп – приход МПЗ за отчетный период в количественном выражении.

4.6.5. Порядок учета потерь при хранении и транспортировке МПЗ в пределах и сверх норм естественной убыли

п.58 Приказа Минфина РФ от 28.12.01г. №119н

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

а) **сумма недостатков и порчи в пределах норм** естественной убыли определяется путем умножения количества недостающих и (или) испорченных материалов на договорную (продажную) цену поставщика. Другие суммы, в том числе транспортные расходы и налог на добавленную стоимость, относящиеся к ним, не учитываются. Сумма недостатков и порчи списывается с кредита счета расчетов в корреспонденции с дебетом счета "Недостачи и потери от порчи ценностей". Одновременно недостающие и (или) испорченные материалы списываются со счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" и относятся на транспортно - заготовительные расходы или на счета отклонений в стоимости материальных запасов.

Перечень нормативных документов, которыми установлены нормы естественной убыли:

N п/п	Наименование товара	Условия, при которых может произойти убыль	Нормативный акт, утвердивший нормы естественной убыли
1	Масса грузов металлургической промышленности (руда железная и марганцевая, сырье цветных металлов, сырье серное, кокс, шлаки гранулированные, огнеупоры, асбест и слюда, металлы черные, металлы цветные, шлаки металлургические для переплавки)	При перевозках железнодорожным транспортом	Приказ Минпромнауки РФ от 25.02.2004 N 55
2	Угли каменные	При железнодорожных перевозках	Постановление Госснаба СССР от 04.11.1977 N 57
3	Топливная продукция (антрацит, угли, сланцы, торф)	При хранении и складских операциях	Постановление Госснаба СССР от 12.08.1981 N 73
4	ГСМ	При хранении, отпуске и транспортировании	Постановление Госснаба СССР от 26 марта 1986г. N 40

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

б) недостачи и порча материалов сверх норм естественной убыли учитываются по фактической себестоимости.

В фактическую себестоимость включаются:

- стоимость недостающих и испорченных материалов, определяемая путем умножения их количества на договорную (продажную) цену поставщика (без налога на добавленную стоимость). По подакцизным товарам в договорную (продажную) цену включаются акцизы. Если испорченные материалы могут быть использованы Обществом или проданы (с уценкой), они приходятся по ценам возможной продажи, с уменьшением на эту сумму потерь от порчи материалов;
- сумма транспортно - заготовительных расходов, подлежащая оплате покупателем, в доле, относящейся к недостающим и испорченным материалам. Эта доля определяется путем умножения стоимости недостающих и испорченных материалов на процентное отношение транспортных расходов, сложившееся на момент списания, к общей стоимости материалов (по продажным ценам поставщика) по данной поставке (без налога на добавленную стоимость);
- сумма налога на добавленную стоимость, относящаяся к основной стоимости недостающих и испорченных материалов и к транспортным расходам, связанным с их приобретением.

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

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

При оприходовании поступивших от поставщиков недостающих материалов, подлежащих оплате покупателем, соответственно уменьшается стоимость материалов, транспортно - заготовительных расходов и налог на добавленную стоимость, включенные в фактическую себестоимость недостачи и порчи.

Аналогично учитываются претензии к поставщикам на суммы излишней оплаты, произведенные в связи с несоответствием цен, указанных в расчетных документах, ценам, предусмотренным в договоре (завышение цен), арифметических ошибок, допущенных в расчетных документах поставщика, и по другим подобным причинам.

Если к моменту обнаружения недостачи, порчи, завышения цен, других ошибок в расчетных документах поставщика расчеты не были произведены, то оплата производится за вычетом стоимости недостающих и испорченных по вине поставщика материалов, других завышений сумм расчетного документа, о чем покупатель письменно сообщает поставщику. В этом случае неоплаченные суммы на счете учета расчетов по претензиям не отражаются.

п.60 Приказа Минфина РФ от 28.12.01г. №119н

При отсутствии оснований для предъявления претензии и (или) иска (например, в случаях стихийных бедствий), а также в случаях, когда иск покупателя к поставщику и (или) транспортной организации судом не удовлетворен (полностью или частично), такие суммы недостач и потерь от порчи списываются покупателем на счет "Недостачи и потери от порчи ценностей".

п.61 Приказа Минфина РФ от 28.12.01г. №119н

Инструкция по применению плана счетов №94н

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

4.7. Учет кредитов и займов

4.7.1. Критерии применения норм ПБУ 15/01

Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» (ПБУ 15/01) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о затратах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам (в том числе товарному и коммерческому кредиту), включая привлечение заемных средств путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

ПБУ 15/01 не применяется к беспроцентным договорам займа и договорам государственного займа.

4.7.2. Классификация (группировка) задолженности по полученным займам и кредитам

п.5. ПБУ 15/01

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

Указанная краткосрочная и (или) долгосрочная задолженность может быть срочной и (или) просроченной.

Краткосрочной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой согласно условиям договора не превышает 12 месяцев.

Долгосрочной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора превышает 12 месяцев.

Срочной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен (пролонгирован) в установленном порядке.

Просроченной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам с истекшим согласно условиям договора сроком погашения.

4.7.3. Порядок учета задолженности по полученным займам и кредитам

п.11. ПБУ 15/01

Затраты, связанные с получением и использованием займов и кредитов, включают:

- проценты, причитающиеся к оплате заимодавцам и кредиторам по полученным от них займам и кредитам;
- проценты, дисконт по причитающимся к оплате векселям и облигациям;
- дополнительные затраты, произведенные в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств;
- курсовые разницы, относящиеся на причитающиеся к оплате проценты по займам и кредитам, полученным и выраженным в иностранной валюте или условных денежных единицах, образующиеся начиная с момента начисления процентов по условиям договора до их фактического погашения (перечисления).

п.12. ПБУ 15/01

Затраты по полученным займам и кредитам признаются расходами того периода, в котором они произведены (далее - текущие расходы), за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива (см. п.5.1.5 данной учетной политики).

п.14, 16, 17 ПБУ 15/01

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 (в соответствии с принципом начисления).

Начисление процентов производится исходя из ставки, установленной договором и количества дней пользования кредитом (займом) в отчетном периоде.

Задолженность по полученным займам и кредитам отражается на счетах бухгалтерского учета с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договоров.

4.7.4. Порядок учета дополнительных затрат, связанных с получением займов и кредитов

п.19 ПБУ 15/01

Дополнительные затраты, производимые Обществом в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств, включают в себя расходы, связанные с:

- оказанием заемщику юридических и консультационных услуг;
- осуществлением копировально-множительных работ;

- оплатой налогов и сборов (в случаях, - предусмотренных действующим законодательством);
- проведением экспертиз;
- потреблением услуг связи;
- услугами банка за предоставление банковской гарантии;
- другими затратами, непосредственно связанными с получением займов и кредитов, размещением заемных обязательств.

Дополнительные затраты, связанные с получением займов и кредитов, размещением заемных средств учитываются **в составе прочих расходов в том отчетном периоде в котором были произведены.**

4.7.5. Порядок включения затрат по процентам в стоимость инвестиционного актива

п.12, 25 ПБУ 15/01

Затраты по полученным займам и кредитам признаются расходами того периода, в котором они произведены (далее - текущие расходы), за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива.

Под инвестиционным активом Общество понимает объекты основных средств, имущественные комплексы и другие аналогичные активы, строительство которых осуществляется более 3 (трех) месяцев и стоимостью более 5% от первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств, учитываемых на счете 01 "Основные средства" по состоянию на последний отчетный период. При расчете стоимости инвестиционного актива, расчет производится исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств учитываемых в целом по счету 01 "Основные средства".

Указанные объекты, приобретаемые непосредственно для перепродажи, учитываются как товары и к инвестиционным активам не относятся

При этом затраты по полученным займам и кредитам, непосредственно связанные с приобретением и (или) строительством инвестиционного актива, включаются в первоначальную стоимость этого актива при условии возможного получения Обществом в будущем экономических выгод или в случае, когда наличие инвестиционного актива необходимо для управленческих нужд Общества.

п.23. ПБУ 15/01

Затраты по полученным займам и кредитам, непосредственно относящимся к приобретению и (или) строительству инвестиционного актива, должны включаться в стоимость этого актива и погашаться посредством начисления амортизации, **кроме случаев**, когда правилами бухгалтерского учета начисление амортизации актива не предусмотрено.

Затраты по полученным займам и кредитам, связанным с формированием инвестиционного актива, по которому по правилам бухгалтерского учета **амортизация не начисляется**, в стоимость такого актива **не включаются**, а относятся на текущие расходы Общества и учитываются в составе прочих расходов.

Затраты по полученным займам и кредитам, которые используются для рефинансирования (погашения) ранее взятого кредита (займа), который был получен для приобретения или строительства объектов недвижимости, в первоначальную стоимость инвестиционного актива не включаются.

п.26 - 28 ПБУ 15/01

Затраты по полученным займам и кредитам, связанные с приобретением инвестиционного актива, **уменьшаются на величину дохода от временного использования заемных средств** в качестве долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

Указанные вложения заемных средств могут осуществляться только в случае непосредственного уменьшения затрат, связанных с финансированием инвестиционного актива, например снижения цен на строительные материалы и оборудование, задержкой выполнения отдельных видов (этапов) работ

субподрядными организациями, другими аналогичными причинами. Уменьшение затрат по займам на величину дохода подтверждается Обществом соответствующим расчетом фактического наличия указанного дохода.

Включение затрат по полученным займам и кредитам в первоначальную стоимость инвестиционного актива производится **при наличии следующих условий:**

- а) возникновение расходов по приобретению и (или) строительству инвестиционного актива;
- б) фактического начала работ, связанных с формированием инвестиционного актива;
- в) наличие фактических затрат по займам и кредитам или обязательств по их осуществлению.

При прекращении работ, связанных со строительством инвестиционного актива в течение срока, превышающего **три месяца**, включение затрат по полученным займам и кредитам, использованным для формирования указанного актива, приостанавливается. В этом случае затраты по займам относятся на текущие расходы Общества в составе прочих расходов.

Не считается прекращением работ по формированию инвестиционного актива период, в котором осуществляется дополнительное согласование возникших в процессе строительства актива технических и (или) организационных вопросов.

п.30, 31 ПБУ 15/01

Включение затрат по полученным займам и кредитам в первоначальную стоимость инвестиционного актива **прекращается с первого числа месяца**, следующего за месяцем принятия актива к бухгалтерскому учету в качестве объекта основных средств, или имущественного комплекса (по соответствующим видам активов, формирующих имущество комплекса).

Если инвестиционный актив не принят к бухгалтерскому учету в качестве объекта основных средств или имущественного комплекса (по соответствующим статьям активов), но на нем начат фактический выпуск продукции, выполнение работ, оказание услуг, то включение затрат по предоставленным займам и кредитам в первоначальную стоимость инвестиционного актива **прекращается с первого числа месяца**, следующего за месяцем фактического начала эксплуатации.

4.7.6. Порядок осуществления перевода долгосрочной задолженности в краткосрочную задолженность

п.6 ПБУ 15/01

Краткосрочная часть долгосрочной задолженности учитывается на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» пока срок погашения по договору находящейся в распоряжении Общества основной суммы долга будет превышать 12 месяцев. Долгосрочная задолженность по полученным займам, кредитам, срок погашения которых наступает меньше, чем через 12 месяцев на дату составления отчетности, переводится в состав краткосрочной задолженности.

Задолженность по полученным займам и кредитам должна отражаться на счетах бухгалтерского учета с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договоров. При этом, должен быть организован обособленный учет долгосрочных кредитов и займов, по которым начисляемые проценты классифицируются как долгосрочные, от долгосрочных кредитов и займов, по которым начисляемые проценты классифицируются как краткосрочные.

Если проценты должны уплачиваться в срок, не превышающий 12 месяцев, то такие проценты должны квалифицироваться как краткосрочные вне зависимости от того, что основной долг является долгосрочным, и учитываться обособленно на том счете, на котором учитывается основная сумма долга.

Если проценты увеличивают основную сумму долга и подлежат уплате вместе с основной суммой, то они отражаются также, как отражается основная сумма – в составе долгосрочной либо краткосрочной задолженности и точно также отражается перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную при приближении срока платежа до 12 месяцев. Тогда начисление процентов зависит от того, как квалифицировалась задолженность в момент их начисления.

4.7.7. Порядок отражения процентов, дисконта по причитающимся к оплате векселям, облигациям и иным выданным заемным обязательствам

п.11, 18 ПБУ 15/01

Затраты, связанные с получением и использованием займов и кредитов, включают:

- проценты, причитающиеся к оплате заимодавцам и кредиторам по полученным от них займам и кредитам;
- **проценты, дисконт* по причитающимся к оплате векселям и облигациям;**
- дополнительные затраты, произведенные в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств;
- курсовые разницы, относящиеся на причитающиеся к оплате проценты по займам и кредитам, полученным и выраженным в иностранной валюте или условных денежных единицах, образующиеся начиная с момента начисления процентов по условиям договора до их фактического погашения (перечисления).

Проценты, дисконт по причитающимся к оплате **векселям, облигациям и иным выданным заемным обязательствам** учитываются Обществом-заемщиком в следующем порядке:

- **по выданным векселям** - векселедатель отражает сумму, указанную в векселе (в дальнейшем - вексельная сумма) как кредиторскую задолженность в следующем порядке:
 - при выдаче векселя дисконт учитывается векселедателем на балансовом счете 97 «Расходы будущих периодов» с последующим ежемесячным включением его в состав прочих расходов исходя из условий выдачи векселя;
 - проценты по выданным векселям включаются в состав прочих расходов ежемесячно, исходя из условий выдачи векселя;
 - по векселям, по которым не определен конкретный срок погашения, расходы (прочие) от дисконта **отражаются только при выбытии.**
- **по размещенным облигациям** – Общество-эмитент отражает номинальную стоимость выпущенных и проданных облигаций как кредиторскую задолженность в следующем порядке:
 - при размещении облигаций дисконт учитывается Обществом-эмитентом на балансовом счете 97 «Расходы будущих периодов» с последующим ежемесячным включением его в состав прочих расходов исходя из условий размещения облигаций;
 - проценты по размещенным облигациям включаются Обществом-эмитентом в состав прочих расходов ежемесячно, исходя из условий размещения облигаций.
- **по иным заемным обязательствам** – начисление причитающихся заимодавцу доходов производится заемщиком равномерно (ежемесячно) и признается его прочими расходами в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления.

4.8. Доходы и расходы по обычным видам деятельности

4.8.1. Классификация доходов и расходов Общества

Классификация доходов Общества

п.2, 4, 5 ПБУ 9/99

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

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

- доходы расходы по обычным видам деятельности;
- прочие доходы.

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

Для целей бухгалтерского учета Общество **самостоятельно** признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований ПБУ 9/99, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

Общество признает доходами от обычных видов деятельности следующие поступления от: (указать самостоятельно)

- оказание консультационных услуг
- предоставление в пользование товарные знаки
- капиталовложения в ценные бумаги
- другие виды деятельности связанные с получением дохода, в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации»

Выручка (доход от выполнения работы, оказания услуги признается в бухгалтерском учете на дату подписания акта оказанных услуг по договорам с заказчиками.

Выручка от предоставления товарных знаков признается в бухгалтерском учете на последний день месяца.

Классификация расходов Общества

п.2.4.5 ПБУ 10/99

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

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

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

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

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Расходы по обычным видам деятельности в Обществе формируют:

- расходы на оказание консультационных услуг
- предоставление в пользование товарные знаки
- расходы на капиталовложения в ценные бумаги
- другие виды деятельности связанные с получением дохода, в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации»

4.8.2. Порядок признания выручки и расходов в бухгалтерском учете

Порядок признания выручки

п. 12, 14 ПБУ 9/99

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- а) Общество имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- б) сумма выручки может быть определена;
- в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод Общества. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод Общества, имеется в случае, когда Общество получило в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;
- г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от Общества к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных Обществом в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете Общества признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Для признания в бухгалтерском учете выручки от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности и от участия в уставных капиталах других организаций, должны быть одновременно соблюдены условия, определенные в подпунктах "а", "б" и "в".

Если сумма выручки от продажи продукции, выполнения работы, оказания услуги не может быть определена, то она принимается к бухгалтерскому учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению этой работы, оказанию этой услуги, которые будут впоследствии возмещены Обществом.

Порядок признания расходов

п. 16 - 18 ПБУ 10/99

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества, имеется в случае, когда Общество передало актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществленных Обществом, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете Общества признается дебиторская задолженность.

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

4.8.3. Порядок учета компенсируемых расходов

В случае, если отношения сторон договора содержат элементы позволяющие их квалифицировать, как отношения агента и принципала, то все затраты, понесенные в рамках этих отношений, следует учитывать так, как они учитываются при отражении посреднических договоров. Сторона, выступающая в роли посредника, не может признать возмещаемые затраты своими расходами, отражаемыми в отчете о прибылях и убытках, поскольку они не приводят к оттоку экономических выгод. Соответственно все полученные этой стороной возмещения затрат в рамках подобных взаимоотношений с контрагентом, не следует признавать её доходами, поскольку не происходит притока экономических выгод.

Поэтому, если условиями договора между покупателем и поставщиком (между арендатором и арендодателем) предусмотрено возмещение затрат, которые связаны с выполнением условий договора и при этом возмещаемые затраты осуществляются исключительно путем приобретения услуг у третьего лица, то сумма возмещаемая покупателем товаров (работ, услуг) продавцу не является выручкой от реализации. Расходы, возмещенные покупателем, учитываются продавцом обособлено на отдельном субсчете счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Покупатель возмещает расходы на основании отчета продавца, к которому прилагаются первичные документы, подтверждающие характер и размер понесенных им расходов, к таким документам относятся:

- договор с третьими лицами об оказании транспортных услуг, договор о предоставлении коммунальных услуг и др.;
- железнодорожные накладные, акты о выполненных работах (услугах) и др.;
- счета-фактуры;
- копии платежных поручений о фактическом перечислении денежных средств и другие документы.

4.8.4. Порядок признания выручки и расходов от выполнения работ (оказания услуг, продажи продукции) с длительным производственным циклом изготовления

п. 13 ПБУ 9/99

Выручка от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления признается в бухгалтерском учете по завершению выполнения работ, оказания услуг, изготовлении продукции, в целом, если не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг).

4.10.2. Вариант учета затрат.

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

- прямые производственные затраты;
- косвенные производственные затраты.

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

4.10.3. Классификация затрат в зависимости от целей и задач управления.

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

- Производственные затраты (затраты, связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг). В состав производственных затрат входят затраты основных и вспомогательных производственных цехов, а также общепроизводственные затраты;

- Управленческие затраты (периодические затраты, непосредственно не связанные с производственным процессом, и общехозяйственные затраты, осуществляемые для нужд управления предприятием в целом);
- Коммерческие затраты (затраты, связанные с реализацией продукции).

4.10.4. Ведение аналитического учета затрат

Аналитический учет затрат на предприятии ведется в разрезе следующих признаков:

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

4.10.9. Учет прямых затрат

Учет прямых затрат ведется:

Счет 20 «Основное производство» используется для учета затрат, связанных с основным производственным назначением цехов.

4.10.16. Учет отдельных видов затрат

4.10.16.1. Затраты на ремонт основных средств и инвентаря

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

- при выпуске продукции, выполнении работ, оказании услуг в месяце проведения ремонта – включаются в себестоимость продукции, работ (услуг);
- при отсутствии выпуска продукции, выполнения работ, оказания услуг в месяце проведения ремонта – подлежат отражению на счете 97 «Расходы будущих периодов», а затем после окончания ремонтных работ и начала выпуска продукции, выполнения работ, оказания услуг включаются в себестоимость продукции, работ (услуг).

4.9. Методология учета расходов, расчета НЗП, формирования себестоимости готовой продукции (работ, услуг)

4.9.1. Классификация затрат, перечень прямых и косвенных затрат

Для учета расходов по обычным видам деятельности Предприятие использует следующие счета:

- 20 «Основное производство»;
- 26 «Общехозяйственные расходы»;

В зависимости от способов включения в себестоимость отдельных видов продукции (работ, услуг) для целей бухгалтерского учета затраты подразделяются на прямые и косвенные.

Под прямыми затратами понимаются расходы, связанные с производством определенного вида продукции (выполнением определенных работ, оказанием отдельных услуг), которые могут быть непосредственно включены в себестоимость этой продукции (работ, услуг).

К прямым расходам относятся:

- 1) заработная плата за фактически отработанное время, связанные с выполнением работы, по конкретным договорам, и определяется исходя из количества фактически отработанных часов по конкретному договору;
- 2) ЕСН, в сумме, относящейся к указанной выше заработной плате;
- 3) командировочные расходы, относящиеся к выполнению конкретного договора (заказа);
- 4) амортизация основных средств, используемых для производства продукции (работ, услуг) по конкретным договорам;
- 5) стоимость МПЗ, используемых при производстве продукции (работ, услуг) по конкретным договорам;
- 6) работы, услуги производственного характера, выполненные сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями (посреднические услуги, транспортные услуги).

Учет прямых расходов по обычным видам деятельности ведется на счете 20 «Основное производство»

Счет 20 «Основное производство» используется для учета затрат, связанных производством готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

По дебету счета 20 «Основное производство» отражаются:

- прямые расходы, связанные непосредственно с оказанием услуг, выполнением работ;

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

Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведется:

По видам деятельности Общества объектом учета расходов по договорам по консультационным услугам, по выполняемым работам, а также по другим видам деятельности является договор, а по предоставлению в пользование товарных знаков - товарные знаки.

К косвенным расходам относятся следующие затраты:

- 1) заработная плата сотрудников, которую нельзя отнести к выполнению конкретных договоров на производство продукции (работ, услуг) - административно-управленческий и хозяйственный персонал;
 - 2) суммы ЕСН, относящиеся к этой заработной плате;
 - 3) расходы по аренде офиса и регистрации договоров аренды;
 - 4) расходы по охране;
 - 5) расходы на лицензии;
 - 6) расходы на мобильную связь;
 - 7) расходы на радиосвязь;
 - 8) почтовые расходы, связанные с деятельностью предприятия;
 - 9) расходы на нотариальные услуги, связанные с деятельностью предприятия;
- суммы амортизации основных средств, которые нельзя отнести к расходам по определенным договорам на производство продукции (работ, услуг);
- 10) стоимость МПЗ, используемых в деятельности, не относящейся к конкретным договорам на производство продукции (работ, услуг);
 - 11) расходы, связанные с обучением (повышением квалификации) сотрудников;

12) прочие расходы.

Учет косвенных расходов, связанных с управлением производства ведется на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

4.9.2. Учет управленческих расходов

На счете 26 «Общехозяйственные расходы» ведется учет косвенных расходов, связанных с управлением производства, которые непосредственно не связаны с производственным процессом.

По дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» отражаются следующие расходы:

- административно-управленческие расходы;
- содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом;
- амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
- арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;
- расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т.п. услуг;
- другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

По кредиту счета 26 «Общехозяйственные расходы» ежемесячно отражается вся сумма общехозяйственных расходов, учтенная на данном счете, которая относится в дебет счета 90.8 «Управленческие расходы».

Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется:

- по подразделениям;
- по статьям затрат.

4.9.3. Порядок оценки незавершенного производства

Для целей бухгалтерского учета под незавершенным производством понимается не выполненные на конец отчетного периода работы, оказанные услуги и (или) выполненные работы, услуги, но не принятые заказчиками (работы, услуги по которым не подписаны акты выполненных работ, оказанных услуг). Датой выполнения работ, оказания услуг является дата подписания акта выполненных работ, оказанных услуг. Работы и услуги, по которым не оформлены акты выполненных работ, оказанных услуг, учитываются в составе незавершенного производства на счете 20 «Основное производство».

Стоимость НЗП учитывается по дебету счета 20 «Основное производство» в разрезе каждого договора (заказа).

4.10. Расходы будущих периодов

4.10.1. Порядок признания затрат в составе расходов будущих периодов

п.65 Приказа №34н Минфина РФ от 29.07.1998

Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов и подлежат списанию в порядке, устанавливаемом Обществом в течение периода, к которому они относятся.

На основе соблюдения принципа соответствия доходов и расходов и их временной привязки к соответствующему отчетному периоду, расходы относятся не к тому периоду, когда они возникли, а к тому периоду, в течение которого они были использованы с целью получения дохода.

Если такой период больше отчетного, то необходимо отражать подобные затраты в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов, и списывать на затраты исходя из срока, к которому они относятся. В этой связи бухгалтерские регистры в части расходов будущих периодов должны содержать следующую информацию:

- дата начала использования;
- дата окончания использования;
- общий размер расходов в денежном выражении;
- размер расходов, приходящихся на 1 месяц.

Расходы будущих периодов отражаются на одноименном счете 97 по каждому виду расхода и классифицируются на краткосрочные и долгосрочные.

Краткосрочными признаются расходы, погашение которых будет производиться в период до 12 месяцев, долгосрочными признаются расходы, погашение которых будет производиться свыше 12 месяцев. При наступлении срока погашения менее 12 месяцев для долгосрочного расхода он переводится в разряд краткосрочного.

Информация о расходах будущих периодах отражается Обществом в бухгалтерском балансе следующим образом:

- в составе внеоборотных активов по статье «Расходы будущих периодов, которые будут списаны более, чем через 12 месяцев» указывается информация о долгосрочных расходах будущих периодов;
- в составе оборотных активов по статье «Прочие запасы и затраты» указывается информация о краткосрочных расходах будущих периодов.

Предоплата долгосрочных услуг по аренде, подписке, рекламе и иным подобным договорам признается в качестве дебиторского требования в форме выданных авансов и погашается по мере пользования услугами, предусмотренными договором. Если у другой стороны отсутствуют какие бы то ни было обязательства перед Обществом, то указанные затраты признаются в качестве расхода текущего периода (за исключением указанного ниже).

Отражение затрат в качестве расходов будущих периодов возможно только в случае одновременного выполнения двух условий:

- на момент составления отчетности у другой стороны отсутствуют какие бы то ни было обязательства перед Обществом (связанные с осуществлением данных затрат);
- произведенные затраты определенно относятся к получению дохода в будущих периодах и на момент составления отчетности обеспечивают будущие экономические выгоды.

4.10.2. Основные виды расходов, квалифицируемые как расходы будущих периодов

К расходам будущих периодов Общества относят следующие расходы:

- расходы по приобретению лицензии на осуществление определенных видов деятельности, погашение которых осуществляется в течение срока действия данных лицензий;
- расходы по обязательному и добровольному страхованию работников;
- расходы по обязательному страхованию гражданской ответственности;
- расходы по добровольному страхованию имущества и гражданской ответственности;
- расходы, связанные с приобретением программных продуктов и баз данных по договорам купли-продажи или договорам мены, если эти активы не соответствуют условиям, установленным для признания их в качестве нематериальных активов (п.3 ПБУ 14/2000);
- расходы, связанные с долгосрочным выкупом лизингового имущества;

- расходы по сертификации;
- расходы на оплату отпусков будущих периодов;
- причитающийся заимодавцу доход по проданным облигациям;
- сумма дисконта по выданному векселю;
- прочие аналогичные виды расходов, отвечающие критериям признания их в качестве расходов будущих периодов;

кроме того, для предприятий «промышленного контура» характерны следующие виды расходов будущих периодов:

- расходы, связанные с освоением новых производств, установок и агрегатов;
- расходы, связанные с осуществлением природоохранных мероприятий;
- расходы на горно-подготовительные работы эксплуатационного характера, в случае отсутствия объемов добычи руды;
- расходы на эксплуатационно-разведочные работы;
- расходы по приобретению лицензий на право пользования недрами (если по результатам конкурса Общество заключает лицензионное соглашение на право пользования недрами (получает лицензию));
- разовые платежи, уплачиваемые пользователем недр за пользование недрами. Разовые платежи уплачиваются в соответствии со ст.40 Закона «О недрах» после получения лицензии при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии;
- расходы по возмещению расходов в связи с изъятием земель из оборота, потерь сельскохозяйственного производства, упущенная выгода.

Для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам используется счет 97 «Расходы будущих периодов».

4.10.3. Порядок списания расходов будущих периодов

п.19 ПБУ 10/99, п.65 Приказ Минфина РФ №34н от 29.07.1998г.

В бухгалтерском учете расходы будущих периодов подлежат списанию в течение периода, к которому они относятся исходя из условий договора. В случае если в договоре срок не установлен, то срок списания расходов устанавливается Обществом самостоятельно приказом руководителя, оформленного на основании внутренних документов, составленных функциональными специалистами, с учетом требований по признанию расходов в бухгалтерском учете.

Расходы будущих периодов подлежат списанию по видам расходов **равномерно** в течение периода, к которому они относятся.

Для некоторых видов затрат предусматриваются следующие сроки списания:

- по стоимости приобретенных лицензий на осуществление видов деятельности – в течение сроков, на которые выданы данные лицензии;
- по стоимости программных продуктов (за исключением случаев приобретения исключительного авторского права на программы для ЭВМ, базы данных) — исходя из данных технических служб о сроке полезного использования данных продуктов, либо сроку определенному договором;
- по платежам (страховым взносам) по всем видам страхования — исходя из периода, на который заключен соответствующий договор страхования;

Ученные на счете 97 «Расходы будущих периодов» расходы списываются в дебет счетов 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и др. в зависимости от своего назначения.

Списание расходов за право осуществления отдельных видов деятельности, требующих лицензии, осуществляется равномерно ежемесячно в течение установленного срока действия лицензии. При этом до наступления момента получения доходов по этим видам деятельности расходы списываются на счет 91 «Прочие доходы и расходы», а начиная с момента получения доходов – на расходы по обычным видам деятельности. Обоснование распределения списания расходов между отчетными периодами приводится в Пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности.

4.11. Прочие доходы и расходы

4.11.1. Перечень прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете

Классификация доходов Общества

п.4, 5 ПБУ 9/99

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

- доходы по обычным видам деятельности;
- прочие доходы.

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

Для целей бухгалтерского учета Общество **самостоятельно** признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований ПБУ 9/99, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

п.7-9 ПБУ 9/99

Прочими доходами являются:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов Общества;
- поступления, связанные с деятельностью третейского суда;

Бухгалтерский учет операций по деятельности третейского суда ведется обособленно от других видов деятельности;

- прибыль, полученная Обществом в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств Общества, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете Общества в этом банке;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение причиненных Обществу убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов;
- прочие доходы.

Прочими доходами также являются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.): стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.

Классификация расходов Общества

п.4 ПБУ 10/99

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

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

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

Прочие расходы Общества

п.11-13 ПБУ 10/99

Прочими расходами являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов Общества
- расходы, связанные с деятельностью третейского суда;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- проценты, уплачиваемые Обществом за предоставление ему в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
- налог на имущество;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных Обществу убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;

Курсовые разницы

В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности отражается курсовая разница, возникающая по операциям по полному или частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс на дату исполнения обязательств по оплате отличался от курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз; операциям по пересчету стоимости активов и обязательств.

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации, средств на банковских счетах (банковских вкладах), денежных и платежных документов, краткосрочных ценных бумаг, средств в расчетах (включая по заемным обязательствам) с юридическими и физическими лицами, остатков средств целевого финансирования, полученных из бюджета или иностранных источников в рамках технической или иной помощи Российской Федерации в соответствии с заключенными соглашениями (договорами), выраженной в иностранной валюте, в рубли производится на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату.

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

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

Доходы (расходы), возникшие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности

Доходы (расходы), возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.) включаются в состав прочих доходов (расходов).

Результаты чрезвычайных обстоятельств – это события или операции, отличающиеся от нормальной хозяйственной деятельности своим неординарным и редким характером. Для того, чтобы событие или операция могли быть признаны результатом чрезвычайных обстоятельств, должны быть выполнены следующие два критерия:

- Неординарный характер: событие или операция должны быть в высшей степени нетипичными для данного Общества; его или ее тип никак не должен соотноситься или может лишь косвенно соотноситься с обычной деятельностью Общества, с учетом обстановки, в которой действует Общество.
- Редкий характер: характер события или сделки не предполагает их повторения в обозримом будущем, с учетом обстановки, в которой действует Общество.

4.11.2. Порядок признания прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете

Порядок определения величины прочих поступлений

п.10, 11 ПБУ 9/99

Для целей бухгалтерского учета величина прочих поступлений определяется в следующем порядке:

- Величину поступлений от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также суммы процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств Общества, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности Общества) определяют в порядке, аналогичном предусмотренному п.6 ПБУ 9/99.
- Штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных Обществу убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником.
- Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Рыночная стоимость полученных безвозмездно активов определяется Обществом на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы.
- Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход Общества в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете Общества.
- Суммы дооценки активов определяют в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.
- Иные поступления принимаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах.

Прочие поступления подлежат зачислению на счет прибылей и убытков Общества, кроме случаев, когда правилами бухгалтерского учета установлен другой порядок.

Порядок признания прочих поступлений

п.16 ПБУ 9/99

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств Общества. При этом, для целей бухгалтерского учета проценты начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных Обществу убытков признаются в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником;
- суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, признаются в отчетном периоде, в котором срок исковой давности истек;
- суммы дооценки активов признаются в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка;
- иные поступления признаются по мере образования (выявления).

Порядок определения величины прочих расходов

п. 14, 15 ПБУ 9/99

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

- Величина расходов, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), процентов, уплачиваемых Обществом за предоставление ей в пользование денежных средств, а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, определяются в порядке, аналогичном предусмотренному п. 6 ПБУ 10/99.
- Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных Обществом убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных Обществом.
- Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, включаются в расходы Общества в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете Общества.
- Суммы уценки активов определяются в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

Прочие расходы подлежат зачислению на счет прибылей и убытков Общества, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен иной порядок.

Порядок признания прочих расходов

п. 16 - 18 ПБУ 10/99

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества, имеется в случае, когда Общество передало актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществленных Обществом, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете Общества признается дебиторская задолженность.

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

4.12. Резервы предстоящих расходов и платежей

4.12.1. Общие положения по формированию резервов

Общество **не предусматривает создание** для целей бухгалтерского учета следующих видов резервов предстоящих расходов:

1. Резерв на оплату предстоящих отпусков;
2. Резерв на капитальный ремонт основных средств;
3. Резерв на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;
4. Резерв на предстоящие затраты на рекультивацию земель;
5. Резерв производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства.

4.12.2. Резервы по условным фактам хозяйственной деятельности

Общество **создает резервы по условным фактам хозяйственной деятельности** в связи с существующими на отчетную дату обязательствами Общества, в отношении величины либо срока исполнения которых существует неопределенность, при одновременном наличии следующих условий:

- существует очень высокая или высокая вероятность, что будущие события приведут к уменьшению экономических выгод Общества. Очень высокая или высокая вероятность свидетельствует о том, что у Общества отсутствует возможность отказаться от исполнения обязательства либо исходя из требований договора или действующего законодательства, либо сложившейся практики деятельности Общества;
- величина обязательства, порождаемого условным фактом, может быть достаточно обоснованно оценена.

Порядок создания резерва по условным фактам хозяйственной деятельности раскрывается в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности Общества.

4.12.3. Формирование резерва по сомнительным долгам

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

Общество создает резервы сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты Общества.

Сомнительным долгом признается **дебиторская задолженность** Общества, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

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

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

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

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

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

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

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

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

Если до конца отчетного года, следующего за годом создания резерва сомнительных долгов, этот резерв в какой-либо части не будет использован, то неизрасходованные суммы присоединяются при составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года к финансовым результатам.

В случае если сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва:

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

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

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

4.12.4. Формирование резерва под снижение стоимости материальных ценностей

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

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

В ходе инвентаризации выявляются материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная

стоимость, стоимость продажи снизилась. Выявленные материально-производственные запасы отражаются в отдельной инвентаризационной ведомости.

Сумма резерва по каждой единице материально-производственных запасов определяется специально созданной комиссией, и оформляется Протоколом.

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

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

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

Расходы в виде суммы отчислений в резерв под снижение стоимости материальных ценностей и доходы в виде суммы восстановленного резерва под снижение стоимости материальных ценностей квалифицируются как постоянные разницы для целей ПБУ 18/02, которые приводят к возникновению в бухгалтерском учете постоянного налогового обязательства (при формировании резерва под снижение стоимости материальных ценностей) или постоянного налогового актива (при восстановлении суммы резерва под снижение стоимости материальных ценностей).

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

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

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

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

4.13.1. Порядок учета постоянных разниц

п.4-6 ПБУ 18/02

Под постоянными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

Постоянные разницы возникают в результате:

- превышения фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам;
- непризнания для целей налогообложения расходов, связанных с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей;
- непризнания для целей налогообложения убытка, связанного с появлением разницы между оценочной стоимостью имущества при внесении его в уставный (складочный) капитал другой организации и стоимостью, по которой это имущество отражено в бухгалтерском балансе у передающей стороны;

- образования убытка, перенесенного на будущее, который по истечении определенного времени, согласно законодательству Российской Федерации о налогах и сборах, уже не может быть принят в целях налогообложения как в отчетном, так и в последующих отчетных периодах;
- прочих аналогичных различий.

Аналитический учет постоянных разниц ведется на основании первичных учетных документов в разрезе субсчетов счета 99 «Прибыли и убытки» (Постоянные налоговые обязательства и Постоянные налоговые активы) или в ином порядке, определяемом Обществом самостоятельно.

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

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

п. 7 ПБУ 18/02

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

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

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

Величина постоянного налогового обязательства рассчитывается по формуле:

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

где

ПНО – постоянное налоговое обязательство;

С – ставка налога на прибыль;

ПР – постоянные разницы.

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

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

Величина постоянного налогового актива рассчитывается по формуле:

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

где

ПНА – постоянный налоговый актив;

С – ставка налога на прибыль;

ПР – постоянные разницы.

Постоянные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском учете записью:

Дт 99 «Прибыли и убытки», субсч. «Постоянное налоговое обязательство/актив»

Кт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», субсч. «Расчеты по налогу на прибыль»

Постоянные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете записью:

Дт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», субсч. «Расчеты по налогу на прибыль»

Кт 99 «Прибыли и убытки», субсч. «Постоянное налоговое обязательство/актив».

4.13.3. Порядок учета временных разниц

п. 8-10 ПБУ 18/02

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

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

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

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

Вычитаемые временные разницы

п. 11, 13 ПБУ 18/02

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

Вычитаемые временные разницы образуются в результате:

- применения разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;
- применения разных способов признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- излишне уплаченного налога, сумма которого не возвращена в организацию, а принята к зачету при формировании налогооблагаемой прибыли в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах;
- убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;
- применения, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей;
- прочих аналогичных различий.

Вычитаемые временные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете обособленно (в аналитическом учете соответствующего счета (сч.09 «Отложенные налоговые активы») или в ином порядке, определяемом Обществом самостоятельно, в оценке которых возникла вычитаемая временная разница).

Отложенные налоговые активы

Отложенные налоговые активы (ОНА) – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах. Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете с учетом всех вычитаемых временных разниц, за исключением случаев, когда существует вероятность того, что они не будут уменьшены или полностью погашены в будущем. Отложенный налоговый актив рассчитывается по формуле:

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

где

ОНА - отложенные налоговые активы;
С – ставка налога на прибыль;
НВР - вычитаемые временные разницы.

Сумма возникшего отложенного актива отражается записью:

Дт 09 «Отложенные налоговые активы»

Кт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», субсч. «Расчеты по налогу на прибыль»

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

Дт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», субсч. «Расчеты по налогу на прибыль»

Кт 09 «Отложенные налоговые активы»

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

Дт 99 «Прибыли и убытки»

Кт 09 «Отложенные налоговые активы»

Налогооблагаемые временные разницы

п. 12, 13 ПБУ 18/02

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

Налогооблагаемые временные разницы образуются в результате:

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

Налогооблагаемые временные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете обособленно (в аналитическом учете соответствующего счета (сч.77 «Отложенное налоговое обязательство») или в ином порядке, определяемом Обществом самостоятельно, в оценке которых возникла налогооблагаемая временная разница).

Отложенные налоговые обязательства

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

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

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

где

ОНО - отложенные налоговые обязательства;

С – ставка налога на прибыль;

НВР - налогооблагаемые временные разницы.

Отложенное налоговое обязательство отражается в бухгалтерском учете записью:

Дт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», субсч. «Расчеты по налогу на прибыль»

Кт 77 «Отложенное налоговое обязательство»

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

Дт 77 «Отложенное налоговое обязательство»

Кт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», субсч. «Расчеты по налогу на прибыль»

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

Данная операция отражается проводкой:

Дт 77 Отложенное налоговое обязательство»

Кт 99 «Прибыли и убытки»

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

п.20 ПБУ 18/02

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

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

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

Сумма начисленного условного расхода по налогу на прибыль за отчетный период отражается в бухгалтерском учете по дебету счета учета прибылей и убытков (субсчет по учету условных расходов по налогу на прибыль) в корреспонденции с кредитом счета учета расчетов по налогам и сборам.

Сумма начисленного условного дохода по налогу на прибыль за отчетный период отражается в бухгалтерском учете по дебету счета учета расчетов по налогам и сборам и кредиту счета учета прибылей и убытков (субсчет по учету условных доходов по налогу на прибыль).

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

Условный доход (расход) рассчитывается по формулам:

$$УР = С \times БП; \quad УД = С \times БУ$$

где

УР- условный расход;

УД – условный доход;

С – ставка налога на прибыль;

БП – бухгалтерская прибыль отчетного периода;

БУ – бухгалтерский убыток.

Сумма исчисленного условного расхода за отчетный период отражается в бухгалтерском учете записью:

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

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

Сумма исчисленного условного дохода за отчетный период отражается в бухгалтерском учете записью:

Дт68 «Расчеты с бюджетом по налогам и платежам», субсч. «Расчеты по налогу на прибыль»
Кт 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Условный расход по налогу на прибыль»

4.13.5. Порядок определения и отражения в бухгалтерском учете текущего налога на прибыль
п.21 ПБУ 18/02

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

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

Текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток) рассчитывается по формуле:

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

где

ТН - текущий налог на прибыль;

УР- условный расход;

УД – условный доход;

ПНО – постоянное налоговое обязательство;

ПНА – постоянный налоговый актив;

ОНА - отложенные налоговые активы;

ОНО - отложенные налоговые обязательства.

4.14. События после отчетной даты

События после отчетной даты учитываются в Обществе в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98, утвержденным приказом Минфина РФ от 25 ноября 1998 г. №56н.

Событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности Общества, который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год, а также объявление годовых дивидендов по результатам деятельности акционерного Общества за отчетный год.

К событиям после отчетной даты Общество относит:

- произведенную после отчетной даты оценку активов, результаты которой свидетельствуют об устойчивом и существенном снижении их стоимости, определенной по состоянию на отчетную дату;
- получение информации о финансовом состоянии и результатах деятельности дочерних и зависимых организаций, ценные бумаги которых котируются на фондовых биржах, подтверждающей устойчивое и существенное снижение стоимости долгосрочных финансовых вложений Общества;
- объявление дивидендов дочерними и зависимыми обществами за периоды, предшествовавшие отчетной дате;
- получение от страховой организации материалов по уточнению размеров страхового возмещения, по которому по состоянию на отчетную дату велись переговоры;
- обнаружение после отчетной даты существенной ошибки в бухгалтерском учете или нарушения законодательства при осуществлении деятельности Общества, которые ведут к искажению бухгалтерской отчетности за отчетный период;
- приобретение предприятия как имущественного комплекса;
- принятие решения об эмиссии акций и иных ценных бумаг;
- крупная сделка, связанная с приобретением и выбытием основных средств и финансовых вложений;

- пожар, авария, стихийное бедствие или другая чрезвычайная ситуация, в результате которой уничтожена значительная часть активов Общества;
- непрогнозируемое изменение курсов иностранных валют после отчетной даты;
- действия органов государственной власти (национализация и т.п.);
- события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых Общество вело свою деятельность;
- события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых Общество ведет свою деятельность.

Существенное событие после отчетной даты отражается в бухгалтерской отчетности за отчетный год независимо от положительного или отрицательного его характера для Общества.

Событие после отчетной даты признается существенным, если без знания о нем пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового состояния, движения денежных средств или результатов деятельности Общества.

Последствия событий после отчетной даты отражаются в бухгалтерской отчетности путем раскрытия соответствующей информации в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности.

4.15 Условные факты хозяйственной деятельности

Условные факты хозяйственной деятельности в Обществе отражаются в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01, утвержденным приказом Минфина РФ от 28 ноября 2001 г. № 96н

Условным фактом хозяйственной деятельности является имеющий место по состоянию на отчетную дату факт хозяйственной деятельности, в отношении последствий которого и вероятности их возникновения в будущем существует неопределенность, т.е. возникновение последствий зависит от того, произойдет или не произойдет в будущем одно или несколько неопределенных событий.

К условным фактам хозяйственной деятельности Общество относит:

- выданные до отчетной даты гарантии, поручительства и другие виды обеспечения обязательств в пользу третьих лиц, сроки исполнения по которым не наступили;
- продажа или прекращение какого-либо направления деятельности Общества, закрытие подразделений Общества или их перемещение в другой географический регион;
- другие аналогичные факты.

Последствия условного факта, определяемого по состоянию на отчетную дату при формировании бухгалтерской отчетности, Общество принимает как условные обязательства или условные активы.

Под условным обязательством Общество принимает последствие условного факта, которое в будущем с очень высокой или высокой степенью вероятности может привести к уменьшению экономических выгод.

К условным обязательствам Общество относит:

- существующие на отчетную дату обязательства Общества, в отношении величины либо срока исполнения которого существует неопределенность;
- возможное обязательство Общества, существование которого на отчетную дату может быть подтверждено исключительно наступлением либо не наступлением будущих событий, не контролируемых Обществом.

К условным активам относятся последствия условного факта, которые в будущем, с очень высокой или высокой степенью вероятности, приведут к увеличению экономических выгод Общества.

Информация об условных активах раскрывается в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности Общества за отчетный период в том случае, если существует высокая или очень высокая вероятность того, что Общество их получит.

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

4.16 Информация по сегментам

Учет и представление информации по сегментам в бухгалтерской отчетности Общества осуществляется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000), утвержденным приказом Минфина РФ от 27 января 2000 г. №11н.

Общество раскрывает в бухгалтерской отчетности следующие сегменты:

- операционный сегмент по основной деятельности (доходы, затраты, прибыль);
- операционный сегмент по потребителям товаров (работ, услуг);
- географический сегмент (доходы, затраты, прибыль).

Общество раскрывает информацию об активах Общества, степени их участия в обычных видах деятельности.

При выделении информации по географическим сегментам Общество исходит из:

- сходства деятельности;
- рисков, присущих деятельности Общества в географическом регионе;
- общности правил валютного контроля;
- валютного риска, связанного с деятельностью Общества в географическом регионе.

Исходя из организационной структуры и системы внутренней отчетности Общества информация по географическому сегменту выделяется по местам расположения активов (ведения деятельности Общества) и по местам расположения рынков сбыта (потребителей (покупателей) товаров, работ, услуг).

4.17 Информация об аффилированных лицах

Учет и представление информации об аффилированных лицах осуществляется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» ПБУ 11/2000, утвержденным приказом Минфина РФ от 13 января 2000 г. №5н.

К информации об аффилированных лицах в бухгалтерской отчетности относятся данные об операциях между Обществом и аффилированными лицами.

Перечень аффилированных лиц, информация о которых раскрывается в бухгалтерской отчетности, устанавливается Обществом самостоятельно на основе ПБУ 11/2000 «Информация об аффилированных лицах», а также с учетом соблюдения требования приоритета содержания над формой.

Общество раскрывает в бухгалтерской отчетности информацию об аффилированных лицах независимо от того, имели ли место в отчетном периоде такого рода операции.

Информация об аффилированных лицах включается в пояснительную записку, входящую в состав бухгалтерской отчетности, в виде отдельного раздела.

Список Приложений к настоящей учетной политике:

- Приложение № 1 - Рабочий план счетов
- Приложение № 2 – Перечень самостоятельно разработанных форм первичной учетной документации
- Приложение № 3 – Формы документов внешней бухгалтерской отчетности
- Приложение № 4 - Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств
- Приложение № 5 График документооборота первичной учетной документации

ОАО «Мечел»

Приложение № 2

к Приказу ____ от _____

Учетная политика

для целей налогообложения по налогу на добавленную стоимость, налогу на прибыль, налогу на имущество на 2008 г.

I Налог на прибыль

1. Организационные и технические аспекты

1.1 Организация налогового учета

Настоящая Учетная политика разработана в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации, другими нормативными актами, регулирующими налоговое законодательство в Российской Федерации, а также Учетной политикой Предприятия для целей бухгалтерского учета.

В соответствии со статьей 247 Налогового Кодекса РФ налоговой базой по налогу на прибыль признается прибыль, определяемая как разница между полученными доходами и произведенными расходами.

Для целей определения налоговой базы Предприятие ведет учет доходов и расходов на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым Кодексом и настоящей учетной политикой (далее «налоговый учет»).

Оценка доходов, расходов и активов для целей налогового учета производится в соответствии с положениями главы 25 Налогового Кодекса Российской Федерации, «Методическими аспектами» настоящей Учетной политики.

1.2 Система налогового учета

Налоговый учет на Предприятии ведется подразделением бухгалтерии Предприятия.

Хозяйственные операции оформляются оправдательными документами, составленными по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а также по формам, утвержденным отдельными нормативными актами государственных органов исполнительной власти и согласованным с Госкомстатом РФ.

Документы, формы которых не предусмотрены в этих альбомах, разрабатываются Предприятием самостоятельно с включением в них обязательных реквизитов, установленных Законом «О бухгалтерском учете» и налоговым законодательством.

Для ведения налогового учета Предприятия применяет самостоятельно разработанную систему регистров налогового учета. Система налогового учета включает справки бухгалтера, карточки инвентарного учета, аналитические регистры.

Все регистры налогового учета заверяются подписями составившего и проверившего лица.

Налоговый учет ведется на бумажных носителях, в электронном виде и машинных носителях. Используется комбинированный (смешанный) способ обработки учетной информации.

Определение налоговой базы осуществляется на основании данных аналитических регистров налогового учета.

Основанием для отражения данных в регистрах налогового учета являются первичные документы, регистры бухгалтерского учета (при достаточной информации для определения налоговой базы) бухгалтерская справка и иные, документально подтвержденные данные об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

2. Методические аспекты

2.1. Порядок учета активов и операций с ними

В налоговом учете стоимость всех активов, а именно капитальных вложений в амортизируемое имущество, основных средств, нематериальных активов, материалов, покупных товаров формируется по правилам, установленным главой 25 НК РФ и настоящей Учетной политикой.

2.1.1. Амортизируемое имущество

Амортизируемым имуществом признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у Предприятия на праве собственности (если иное не предусмотрено главой 25 НК РФ), 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 20 000 рублей.

Амортизируемым имуществом признается так же имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 10 000 рублей и менее 20 000 рублей, в том случае, если амортизация указанного имущества начата до 01.01.2008.

2.1.1.1. Основные средства

Под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления Предприятием.

2.1.1.1.1. Классификация основных средств

Основные средства распределяются по амортизационным группам согласно сроку их полезного использования с учетом классификации основных средств, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Учет объектов основных средств ведется Предприятием в разрезе следующих групп:

- А.** Имущество, стоимость которого погашается посредством амортизации;
- В.** Имущество, стоимость которого погашается посредством начисления амортизации, но начисление амортизации по которому приостановлено или еще не начато;
- С.** Имущество, по которому амортизация не начисляется в соответствии с требованиями пункта 2 статьи 256 НК РФ;
- Д.** Имущество, не предназначенное для извлечения дохода.

К группе А относится амортизируемое имущество, которое не включено в группы В, С, Д

К группе В относятся следующие виды основных средств:

- переданные по договорам в безвозмездное пользование;
- переведенные по решению руководства организации либо органов государственной власти на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев;
- находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев;
- имущество, права на которое подлежат государственной регистрации, но документы на регистрацию не поданы (за исключением объектов основных средств, введенных в эксплуатацию до 31.12.1998).

Амортизация по группе В не начисляется.

К группе С относятся следующие виды основных средств:

- имущество, приобретенное (созданное) с использованием бюджетных средств целевого финансирования (за исключением имущества, полученного Предприятием при приватизации). Имущество, созданное с частичным привлечением бюджетных средств, подлежит амортизации в той части, в которой при создании имущества использовались собственные средства;
- земля и иные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы);
- 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);

продуктивный скот, буйволы, волю, яки, олени, другие одомашненные дикие животные (за исключением рабочего скота);

приобретенные издания (книги, брошюры и иные подобные объекты), произведения искусства. Стоимость такого имущества и иных подобных объектов, за исключением произведений искусства, включается в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в полной сумме в момент их приобретения;

имущество, приобретенное (созданное) за счет средств, поступивших в соответствии с подпунктами 14, 19 пункта 1 статьи 251 НК РФ, а также имущество, указанное в подпунктах 6, 7, 14 пункта 1 статьи 251 НК РФ.

Амортизация по группе С не начисляется.

К группе D относятся:

основные средства, не предназначенные для извлечения дохода. Перечень таких основных средств, определяется руководителем Предприятия. В частности, к ним относятся оборудование, систематически используемое для реализации товаров, работ, услуг на безвозмездной основе.

Амортизация по таким основным средствам начисляется по правилам, установленным главой 25 НК РФ, но для целей налогообложения не принимается. Если указанный объект начинает использоваться для деятельности, связанной с извлечением дохода, он подлежит переводу в группу А с момента начала такой деятельности.

Стоимость основного средства при переводе в группу А определяется исходя первоначальной стоимости, уменьшенной на сумму начисленной амортизации за период нахождения имущества в группе D.

Имущество непроизводственного назначения, включаемое в состав амортизируемого имущества для целей налогового учета (объекты жилищного фонда, в том числе жилые дома, общежития, отдельные квартиры), а также объекты внешнего благоустройства, объекты дорожного хозяйства и другие объекты, сооружение которых осуществлялось без привлечения источников бюджетного или иного целевого финансирования; используемое для извлечения дохода, включается в состав амортизируемого имущества (группу А) на общих основаниях.

Результаты выполненных горно-капитальных работ после сдачи их в эксплуатацию включаются в состав основных средств (группу А) и амортизируются на общих основаниях.

2.1.1.1.2. Определение первоначальной стоимости основных средств

Определение первоначальной стоимости основных средств, приобретенных за плату.

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.

Все затраты, связанные с проведением пуско-наладочных работ в холостом режиме до подписания Акта приемки законченного строительством объекта (форма КС-14), Акта приемки-передачи объекта основных средств (форма ОС-1), включаются в стоимость основного средства для целей налогового учета. Себестоимость продукции, создаваемой в процессе пуско-наладочных работ, в налоговом учете определяется по сумме прямых затрат в соответствии со ст.318 НК РФ. Пуско-наладочные работы под нагрузкой учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

При определении первоначальной стоимости основных средств для целей налогообложения следует учитывать следующие особенности:

- в первоначальную стоимость не включаются проценты, начисленные по договорам займа, кредита и т.д., использованного для приобретения (изготовления) амортизируемого имущества,

независимо от того, возникли ли они до или после даты включения объекта в состав амортизируемого имущества. Такие проценты включаются в состав внереализационных расходов;

- в первоначальную стоимость не включаются суммовые разницы, образовавшиеся при приобретении основного средства до и после даты включения объекта в состав амортизируемого имущества. Такие суммовые разницы включаются в состав внереализационных доходов / расходов;

- курсовые разницы, возникающие при расчетах за основное средство в иностранной валюте, не включаются в первоначальную стоимость. Такие курсовые разницы включаются в состав внереализационных доходов / расходов;

- расходы, связанные с внесением платы за регистрацию прав и сделок с недвижимым имуществом, 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, при приобретении такого имущества, включаются в первоначальную стоимость объектов недвижимости, если они осуществлены до даты включения объекта в состав амортизируемого имущества, в случае если указанные расходы осуществлены после того, как объект введен в эксплуатацию и эксплуатируются, они учитываются в составе косвенных расходов и уменьшают налогооблагаемую прибыль в качестве прочих расходов, связанных с производством и реализацией;

- в первоначальную стоимость не включаются расходы по страхованию объектов основных средств. Указанные расходы учитываются в качестве самостоятельного элемента расходов, связанных с производством и реализацией;

- в первоначальную стоимость основных средств, ввозимых из-за рубежа, включаются таможенные платежи и сборы;

- в первоначальную стоимость включаются суммы земельного налога или арендной платы по земельным участкам, занятым под строительство объектов недвижимости, уплаченные до включения объектов в состав амортизируемого имущества.

- в первоначальную стоимость включаются расходы на плату за технологическое присоединение к действующим электросетям вновь создаваемых объектов недвижимости (зданий, сооружений, иных объектов) (Письмо Минфина РФ от 17.07.2007 N 03-03-06/1/495)

В случае если документы, подтверждающие расходы по приобретению и сооружению основного средства, не поступили на Предприятие, первоначальная стоимость основного средства в налоговом учете не отражается, и амортизация не начисляется. В момент получения соответствующих документов Предприятие корректирует налоговую базу прошлых периодов, когда основное средство было введено в эксплуатацию.

Определение первоначальной стоимости основных средств, приобретенных по договору мены.

Основные средства, приобретенные по договору мены, оцениваются исходя из остаточной стоимости выбывшего имущества в налоговом учете.

Определение первоначальной стоимости основных средств, приобретенных безвозмездно.

Объекты основных средств, приобретенные (полученные) безвозмездно, оцениваются исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 40 НК РФ, или на основании заключения независимого оценщика, но не ниже остаточной стоимости основных средств у передающей стороны. Информация о ценах должна быть подтверждена Предприятием документально или путем проведения независимой оценки. Информация об остаточной стоимости запрашивается только при приобретении амортизируемого имущества, ранее находившегося в эксплуатации. Новое имущество или объекты, которые сразу после приобретения были поставлены собственником на консервацию, оцениваются по стоимости, указанной независимым оценщиком.

Определение первоначальной стоимости основных средств собственного производства.

Основные средства собственного производства оцениваются по правилам ст. 319 НК только в том случае, если они являются для предприятия готовой продукцией. В остальных случаях стоимость объектов определяется, исходя из всех расходов.

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

Основные средства, полученные в качестве вклада в уставный капитал, оцениваются в целях налогообложения прибыли по остаточной стоимости согласно данным налогового учета у передающей стороны на дату перехода права собственности на указанное имущество с учетом дополнительных расходов, которые при таком внесении осуществляются передающей стороной, при условии, что эти расходы определены в качестве вноса в уставный капитал.

Если Предприятие не может документально подтвердить стоимость получаемых основных средств, то стоимость этих основных средств признается равной нулю.

Определение первоначальной стоимости основных средств, полученных в результате реорганизации

Стоимость (остаточная стоимость) основных средств, полученных в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц, которые были приобретены (созданы) реорганизуемыми организациями до даты завершения реорганизации, определяется по данным и документам налогового учета передающей стороны на дату перехода права собственности на указанные основные средства.

2.1.1.1.3. Срок полезного использования основных средств

Срок полезного использования определяется Предприятием самостоятельно комиссией, утвержденной Приказом Предприятия, на дату ввода в эксплуатацию объекта основных средств с учетом классификации основных средств, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается Предприятием в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций-изготовителей.

В случае наличия у одного объекта основного средства нескольких частей, которые могут быть использованы самостоятельно, причем относится к иной амортизационной группе, чем сам объект, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Изменение срока полезного использования основных средств.

Предприятие увеличивает срок полезного использования объекта основных средств после даты ввода его в эксплуатацию в случае, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта произошло увеличение срока его полезного использования.

При этом увеличение срока полезного использования основных средств осуществляется в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.

Начисление амортизации по объектам основных средств, по которым в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения принято решение об увеличении срока полезного использования, производится в месяце, следующем за месяцем, в котором закончены и приняты указанные работы, исходя из увеличенной стоимости объекта и установленной нормы амортизационных отчислений, рассчитанной из вновь определенного срока полезного использования.

Сумма ежемесячной амортизации в этом случае определяется по формуле: $CA = OC \times HA$

Где CA – сумма амортизации; OC – увеличенная первоначальная стоимость (остаточная по объектам основных средств, введенных в эксплуатацию до 01.01.2002 года), HA – норма амортизации, рассчитанная из увеличенного срока полезного использования.

В качестве базы для определения нормы амортизации используется увеличенная первоначальная стоимость (остаточная по объектам основных средств, введенных в эксплуатацию до 01.01.2002 года)

При увеличении стоимости основного средства в результате реконструкции, модернизации без изменения срока его полезного использования, норма амортизации, установленная при введении в эксплуатацию этого основного средства, не пересчитывается. Начисление амортизации в этом случае осуществляется до полного списания стоимости такого объекта либо до момента, когда данный объект выбывает из состава амортизируемого имущества налогоплательщика по любым основаниям.

Срок полезного использования основных средств, бывших в эксплуатации.

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

Срок полезного использования по приобретенным объектам основных средств, бывшим в эксплуатации, не может быть установлен менее 12 месяцев.

Период использования объектов основных средств предыдущим собственником подтверждается копией инвентарной карточки по форме № ОС-6, заверенной печатью предыдущего собственника.

В инвентарной карточке ОС-6 должны быть отражены сведения о фактическом сроке эксплуатации основного средства в бухгалтерском и налоговом учете.

Если отсутствует копия акта по форме № ОС-6, срок использования основного средства предыдущим собственником подтверждается следующими документами:

по недвижимому имуществу - техническим паспортом здания;

по транспортным средствам - паспортом транспортного средства.

2.1.1.1.6. Расходы на ремонт основных средств

Расходы на ремонт основных средств учитываются Предприятием в составе прочих расходов и признаются для целей налогообложения в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат.

Расходы на ремонт арендуемых амортизируемых основных средств учитываются Предприятием в составе прочих расходов, если договором не предусмотрено возмещение указанных расходов арендодателем.

При включении затрат на ремонт основных средств в состав прочих расходов следует учитывать следующие особенности:

1) При определении терминов "капитальный ремонт" и "реконструкция" следует руководствоваться:

- 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 нормативами (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" (Письмо МФ РФ от 23 ноября 2006 г. N 03-03-04/1/794).

- Иными отраслевыми нормативными актами, устанавливающими правила проведения ремонтных и строительных работ.

2) Затраты на замену некоторых агрегатов основных средств на новые **аналогичные** агрегаты учитываются как расходы на ремонт основных средств в составе прочих расходов.

3) Расходы по замене агрегатов на новые с **улучшенными техническими характеристиками** относятся к расходам по техническому перевооружению основных средств, увеличивающим его первоначальную стоимость.

4) Расходы по приобретению ранее не установленного на основном средстве оборудования, которое необходимо установить в соответствии с требованиями надзорных органов, позволяющего улучшить его технические характеристики, относятся к расходам по техническому перевооружению основного средства, увеличивающим его первоначальную стоимость.

5) Расходы по замене элементов компьютера, **вызванные необходимостью поддержания его в работоспособном состоянии**, элементами, обладающими улучшенными качествами, относятся к расходам на ремонт основных средств, учитываемых в составе прочих расходов, при условии, что изменения функционального назначения компьютера не происходит.

Затраты на замену отдельных элементов компьютера на новые **по причине морального износа** являются расходами на модернизацию компьютера, увеличивающим его первоначальную стоимость.

При разграничении расходов на расходы по ремонту основных средств и расходы, увеличивающих первоначальную стоимость основных средств, бухгалтерии Предприятия следует руководствоваться сведениями об изменениях или отсутствии изменений технических показателей основных средств, предоставляемых техническими службами, по требованию которых выполнялись работы.

Резерв под предстоящий ремонт основных средств Предприятием не создается.

Стоимость материалов или иного имущества, полученного в результате проведения ремонта, модернизации или реконструкции основного средства, **учитывается** в составе внереализационных доходов.

2.1.1.1.7. Реализация, ликвидация и прочее выбытие основных средств

Реализация основных средств

При реализации основных средств Предприятие уменьшает доход от такой реализации на остаточную стоимость основных средств, определяемую в соответствии с пунктом 1 статьи 257 НК РФ и настоящей Учетной политикой.

Если остаточная стоимость основных средств с учетом расходов, связанных с их реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами признается убытком Предприятия, учитываемым в целях налогообложения в следующем порядке. Полученный убыток включается в состав прочих расходов равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.

В случае если фактический срок использования реализуемых основных средств больше установленного для целей налогообложения прибыли срока полезного использования, полученный убыток признается при определении налоговой базы одновременно в периоде реализации объектов.

Ликвидация основных средств

Предприятие учитывает в составе внереализационных расходов затраты на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, а также затраты на ликвидацию объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен (расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества), охрану недр и другие аналогичные работы.

Расходы, связанные с ликвидацией основных средств, включая суммы недоначисленной амортизации, учитываются одновременно в составе внереализационных расходов того отчетного (налогового), когда произошла ликвидация.

В случае если ликвидация основных средств осуществляется в течение нескольких налоговых периодов, без промежуточных этапов, расходы на такую ликвидацию накапливаются в течение

всего периода выполнения работ и учитываются в полной сумме в составе расходов того отчетного (налогового) периода, когда была завершена ликвидация основного средства.

Стоимость объектов основных средств, не введенных в эксплуатацию (ветхие и т. п.) и подлежащих ликвидации, не учитываются в составе внереализационных расходов для целей налогообложения прибыли.

Ликвидация выводимых из эксплуатации объектов основных средств осуществляется в результате:

- списания в случае морального и (или) физического износа;
- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, вызванных форс-мажорными обстоятельствами;
- по другим аналогичным причинам.

Списание основного средства должно быть оформлено приказом руководителя Предприятия и актом ликвидации основных средств (ОС-4, ОС-4а, ОС-4б), подписанным членами ликвидационной комиссии. Акт должен содержать: год создания объекта, дату поступления на Предприятие, дату ввода в эксплуатацию, первоначальную стоимость объекта основного средства (для переоцененных - восстановительную), сумму начисленного износа, причины списания и возможность использования как самого объекта, так и отдельных его узлов и деталей.

Стоимость материалов и иного имущества, полученных при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств учитывается в составе внереализационных доходов.

В случае если ликвидация основных средств осуществляется в течение нескольких налоговых периодов, стоимость материалов и иного имущества, полученных при демонтаже и разборке основных средств, учитывается в составе доходов по мере получения данного имущества и его оприходования.

Прочее выбытие основных средств

К прочему выбытию основных средств относятся:

- утрата основных средств в результате хищения, виновники которого не установлены. В данном случае факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти;
- утрата основных средств в результате стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций.

В этих случаях Предприятие учитывает убытки от выбытия основных средств в составе внереализационных расходов.

В остальных случаях убытки от недостач и хищений основных средств, не признаются в составе внереализационных расходов для целей исчисления налога на прибыль.

2.1.1.1.8. Аренда основных средств

Капитальные вложения в арендованные основные средства в форме неотделимых улучшений, произведенных с согласия арендодателя, признаются амортизируемым имуществом.

Предприятие выступает в качестве Арендатора

Капитальные вложения, произведенные Предприятием 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 Российской Федерации, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда неотделимые улучшения были введены в эксплуатацию. В случае пролонгации договора аренды неотделимые улучшения арендованного имущества амортизируются и в течении срока на который продлен договор аренды.

При амортизации капитальных вложений в арендованные основные средства в форме неотделимых улучшений, произведенных с согласия арендодателя, Предприятие использует тот способ начисления амортизационных отчислений, который установлен по объекту, в отношении которого произведены неотделимые улучшения.

Капитальные вложения Предприятия в арендованные средства в ситуации, когда условие об отсутствии возмещения со стороны арендодателя суммы капитальных вложений согласовывается только при прекращении договора аренды, признаются в качестве убытков прошлых лет, выявленных в текущем периоде, в пределах суммы, рассчитанной как амортизация за период действия договора аренды.

Расходы на капитальные вложения в арендованные основные средства в форме неотделимых улучшений, произведенных без согласия арендодателя, не учитываются Предприятием для целей налогообложения прибыли.

Предприятие выступает в качестве Арендодателя

Капитальные вложения, произведенные арендатором с согласия Предприятия, стоимость которых возмещается арендатору, рассматриваются как реконструкция и модернизация переданных в аренду основных средств. Данные улучшения амортизируются Предприятием, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию, но не ранее месяца, в котором сторонами был подписан акт подтверждения стоимости капитальных вложений, и было произведено возмещение расходов арендатору. Если в результате произведенных улучшений срок полезного использования не увеличивается, стоимость неотделимых улучшений амортизируется в течение оставшегося срока полезного использования. При этом начисленные суммы амортизации уменьшают облагаемую прибыль Предприятия только с того месяца, когда арендатором производится возврат имущества.

Стоимость капитальных вложений в форме неотделимых улучшений арендованного имущества, произведенных арендатором за его счет, не увеличивает облагаемую прибыль Предприятия, независимо от того, предусмотрено ли соглашением сторон возмещение их стоимости или нет.

2.1.1.1.9. Особенности учета основных средств, полученных (переданных) по договорам лизинга.

Учет основных средств, полученных по договорам лизинга (Предприятие – лизингополучатель).

1. Учет арендуемых основных средств.

Арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество относятся к прочим расходам. В случае если имущество, полученное по договору лизинга, учитывается на балансе Предприятия, расходами Предприятия признаются арендные (лизинговые) платежи за вычетом суммы амортизации по этому имуществу, начисленной в соответствии со статьей 259 НК РФ.

Если сумма лизингового платежа меньше суммы начисленной амортизации по предмету лизинга, лизинговый платеж в составе расходов не учитывается. Если сумма амортизационных отчислений равна нулю, лизинговый платеж признается в составе расходов в полном размере.

Расходы по доставке, таможенному оформлению, доведения предмета лизинга до состояния, в котором он пригоден к эксплуатации, понесенные Предприятием, учитываются в составе прочих расходов Предприятия.

2.1.1.1.10. Метод и порядок расчета норм и сумм амортизации

Для целей начисления амортизации объекты основных средств, относящиеся к группам А, В и D по состоянию на 01.01.02 распределяются по амортизационным группам в соответствии с пунктом 3 статьи 258 НК РФ, настоящей Учетной политикой и с учетом классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утверждаемой Правительством РФ.

Основные средства, включенные в группы А, В и Д, фактический срок полезного использования которых по состоянию на 01.01.2002 превышает нормативный срок, установленный при и принятии к налоговому учету, выделяются в одиннадцатую группу, подлежащую амортизации в течение 7 лет, начиная с 01.01.2002. При этом по объектам группы В амортизация не начисляется. При наступлении оснований для возобновления (начала) начисления амортизации, объекты амортизируются в течение 7 лет с момента возобновления (начала) амортизации.

Амортизация по объектам одиннадцатой группы начисляется не по всей группе в целом (как 1/84 от остаточной стоимости группы), а в общеустановленном порядке индивидуально по каждому объекту, с применением повышающих (понижающих) коэффициентов, правил увеличения сроков полезного использования в результате модернизации, приостановления амортизации при наступлении предусмотренных НК РФ оснований и т.п.

Основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав.

Приостановление государственной регистрации прав на основные средства не влечет приостановления амортизации.

В случае, если при проведении государственной регистрации прав на объект недвижимого имущества, в регистрации было отказано, ранее признанные по нему амортизационные отчисления подлежат отражению в составе внереализационных доходов.

Начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

Начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости такого объекта либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества налогоплательщика по любым основаниям.

Общество начисляет амортизацию **линейным методом** по всем объектам основных средств, за исключением основных средств перечисленных ниже.

2.1.1.2. Нематериальные активы

Нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные Предприятием 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) и первоначальной стоимостью более 20 000 рублей.

Не учитываются в составе нематериальных активов 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 договора.

Результаты научных исследований и опытно-конструкторских работ (далее НИОКР), выполненных силами Предприятия, признаются нематериальным активом для целей налогового учета с момента регистрации исключительного права на них. До регистрации прав НИОКР, давшие положительные результаты и используемые для получения дохода, учитываются как расходы будущих периодов.

Стоимость прав на пользование недрами, оформленных лицензионными соглашениями, которые заключены в результате конкурса, числящихся в бухгалтерском учете в составе расходов будущих периодов, учитывается в составе нематериальных активов. Расходы, осуществленные в целях приобретения лицензий на право пользования недрами, в случае, если указанные лицензии выдаются налогоплательщику без проведения конкурсов, признаются равномерно в течение 5 лет.

В случае если рационализаторство не связано с созданием новой или усовершенствованием производимой продукции (товаров, работ, услуг):

Расходы по выплате вознаграждения авторам рационализаторских предложений, состоящим в штате Предприятия, не включаются в стоимость нематериальных активов, и учитываются в составе расходов на оплату труда в соответствии с пунктом 2 статьи 255 НК РФ;

Расходы по выплате вознаграждения сторонним авторам рационализаторских предложений, с которыми заключен авторский договор, учитываются в составе расходов на оплату труда в соответствии с пунктом 21 статьи 255 НК РФ.

В случае если изобретательство или рационализаторство связано с созданием новой или усовершенствованием производимой продукции (товаров, работ, услуг), то все расходы на НИОКР, в том числе расходы на выплату авторских вознаграждений за использование рационализаторских предложений как своим работникам, так и сторонним рационализаторам, должны учитываться в порядке, установленном ст.262 НК РФ.

2.1.1.2.1. Классификация нематериальных активов

К нематериальным активам, в частности, относятся:

- 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;
- исключительное право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование;
- исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;
- владение "ноу-хау", секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта;
- исключительное право автора и иного правообладателя на произведение (аудиовизуальное, дизайнерское, в т. ч. носящее рекламный характер (креативные концепции и т. д.));
- лицензионное соглашение на право пользования недрами, заключенное по итогам конкурса.

Не относятся к нематериальным активам:

- права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям);
- деловая репутация;
- не давшие положительного результата НИОКР;
- интеллектуальные и деловые качества работников Предприятия и их способность к труду;
- неисключительные права на объекты интеллектуальной собственности (платежи за такие объекты учитываются в составе прочих расходов).

2.1.1.2.2. Определение первоначальной стоимости нематериальных активов

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов, приобретенных за плату.

Первоначальная стоимость амортизируемых нематериальных активов определяется как сумма расходов на их приобретение (создание) и доведение их до состояния, в котором они пригодны для использования.

В первоначальную стоимость нематериальных активов не включаются исключительно налог на добавленную стоимость и акцизы, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

В первоначальную стоимость нематериального актива – лицензионного соглашения на право пользования недрами не включается разовый лицензионный платеж, выплачиваемый по завершении конкурса.

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов, приобретенных по договору мены.

Нематериальные активы, приобретенные по договору мены оцениваются исходя из фактических затрат на приобретение.

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов, приобретенных безвозмездно.

Стоимость нематериальных активов полученных Предприятием безвозмездно в налоговом учете равна нулю (пунктом 3 статьи 257 НК РФ не предусмотрен порядок формирования первоначальной стоимости нематериальных активов для целей налогового учета, полученных Предприятием безвозмездно).

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов, созданных Предприятием.

Затраты на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, на использование которых приобретены исключительные права, включаются в первоначальную стоимость нематериального актива с момента регистрации исключительного права на них.

Если у Предприятия отсутствует уверенность в отношении приобретения исключительных прав на результат научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, расходы по этим работам признаются в общем порядке, установленном ст. 262 НК РФ. В случае приобретения исключительных прав в дальнейшем, расходы по НИОКР принимаются к учету в качестве нематериальных активов в оценке фактических расходов на их выполнение, за вычетом расходов, учтенных для целей налогообложения по правилам ст. 262 НК с момента начала использования этих результатов до момента регистрации исключительных прав.

При использовании Предприятием созданного нематериального актива расходы, связанные с выплатой авторского вознаграждения, выплачиваемые на регулярной основе в соответствии с авторским договором после получения Предприятием исключительного права (патента), и расходы по оплате государственных пошлин на поддержание исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности учитываются в составе прочих расходов.

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

Нематериальные активы, полученные в качестве вклада в уставный капитал, оцениваются в целях налогообложения прибыли по остаточной стоимости согласно данным налогового учета у передающей стороны на дату перехода права собственности на указанное имущество с учетом дополнительных расходов, которые при таком внесении осуществляются передающей стороной, при условии, что эти расходы определены в качестве вноса в уставный капитал.

Если Предприятие не может документально подтвердить стоимость получаемых нематериальных активов, то стоимость этих нематериальных активов признается равной нулю.

2.1.1.2.3. Срок полезного использования и порядок начисления амортизации

Амортизация нематериальных активов производится линейным способом исходя из срока полезного использования объекта. Определение срока полезного использования объекта нематериальных активов производится 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 нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами.

Начисление амортизации по объектам нематериальных активов в части лицензий на право пользования недрами производится исходя из срока действия лицензий.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования объекта нематериальных активов, нормы амортизации устанавливаются в расчете на десять лет.

В случае временной потери нематериальным активом способности приносить Предприятию доход, но при наличии возможности будущего использования, амортизация по нематериальному активу за период неспособности приносить доход рассчитывается, но не принимается для налогообложения. При этом его остаточная стоимость в налоговом учете уменьшается на сумму такой рассчитанной, но не принятой в уменьшение налогооблагаемой прибыли амортизации.

Амортизация начисляется начиная со следующего месяца, после принятия нематериального актива к учету.

2.1.1.2.4. Реализация и иное выбытие нематериальных активов

Реализация нематериальных активов.

При реализации нематериальных активов убыток от такой реализации включается Предприятием в состав прочих расходов и признается равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого актива и фактическим сроком его использования до момента реализации.

Иное выбытие нематериальных активов.

Для целей налогового учета не принимается расход в виде недоначисленной амортизации по нематериальным активам, полученный при списании нематериальных активов по причине их не использования в процессе производства.

2.1.2. Материально-производственные запасы

2.1.2.1. Материалы

К материалам в целях налогового учета относится имущество, находящееся у Предприятия на праве собственности, имеющее материальную форму и выполняющее роль предметов труда, а также средств труда, используемых не более 12 месяцев или стоимость которых не превышает 20 000 руб. Имущество стоимостью менее 20 000 руб. при вводе в эксплуатацию в 2008 году следует отнести на материальные расходы в полной мере, даже если оно было приобретено еще в 2007 году.

2.1.2.1.1. Определение стоимости материалов

Стоимость материалов определяется Предприятием исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК РФ), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением материалов.

При определении стоимости материалов для целей налогообложения следует учитывать следующие особенности:

- в первоначальную стоимость не включаются проценты, начисленные по договорам займа, кредита и т.д., использованного для приобретения материалов. Такие проценты включаются в состав внереализационных расходов;
- в первоначальную стоимость не включаются суммовые / курсовые разницы, образовавшиеся при приобретении материалов независимо от того, возникли ли они до или после даты принятия материалов к учету. Суммовые / курсовые разницы включаются в состав внереализационных доходов / расходов;
- в первоначальную стоимость не включаются расходы по страхованию материалов. Указанные расходы учитываются в качестве самостоятельного элемента расходов, связанных с производством и реализацией;

- материалы, изготовленные собственными силами, принимаются для целей налогообложения в оценке бухгалтерского учета;

- материалы, полученные по договору мены, оцениваются исходя из фактических затрат на приобретение. Фактическими затратами является рыночная стоимость переданного взамен имущества, определяемая по правилам статьи 40 НК РФ;

В стоимость материально-производственных запасов не включаются налог на добавленную стоимость и акцизы, за исключением случаев, предусмотренных в ст. 170 НК РФ.

материалы, приобретенные (полученные) безвозмездно принимаются для целей налогообложения в размере суммы налога, уплаченного с дохода в виде стоимости этих материалов.

Стоимость материально-производственных запасов в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, а также выявленных при проведении ремонтов, реконструкции, модернизации имущества учитывается в составе материальных расходов. Стоимость таких запасов определяется как сумма налога, исчисленная с дохода, предусмотренного пп. 13 и 20 ст. 250 НК РФ.

Стоимость материально-производственных запасов, полученных в счет оплаты уставного капитала, не считается равной нулю (не может считаться безвозмездно полученной) и оценивается по данным налогового учета у передающей стороны.

При использовании в качестве материалов/полуфабрикатов готовой продукции собственного производства первоначальная стоимость таких объектов определяется как стоимость готовой продукции, исчисленная по правилам налогового учета в соответствии с пунктом № настоящей Учетной политики.

2.1.2.1.2. Списание материалов.

При определении размера материальных расходов при списании материалов, используемых в производстве, Предприятием применяется метод оценки по средней стоимости.

2.1.2.1.3 Потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материалов

К материальным расходам приравниваются потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном Правительством Российской Федерации, а также технологические потери при производстве и (или) транспортировке.

Естественная убыль товарно-материальных ценностей - это потери (уменьшение массы товара при сохранении его качества в пределах требований (норм), устанавливаемых нормативными правовыми актами), являющиеся следствием естественного изменения биологических и (или) физико-химических свойств товаров.

Нормы естественной убыли устанавливаются Правительством РФ. При отсутствии утвержденных в установленном порядке норм естественной убыли потери от недостачи (порчи) списываются по нормам, принятым федеральными органами в период до 01.01.2002. Превышение недостачи над нормами естественной убыли по вине поставщика является дебиторской задолженностью поставщика, которая может быть учтена в составе внереализационных расходов по истечении срока исковой давности.

2.1.2.2. Покупные товары

К покупным товарам относится имущество, приобретенное для перепродажи.

2.1.2.2.1. Определение стоимости товаров

К фактическим затратам на приобретение товаров относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением товаров;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением товаров;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены товары;
- затраты по заготовке и доставке товаров до склада (места хранения), включая расходы по страхованию;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров.

2.1.2.2.2. Списание товаров

Для целей налогового учета покупные товары в оптовой торговле списываются в оценке по методу средней стоимости.

Для организаций реализующих единичные товары применяется по этим товарам метод оценки по стоимости единицы товара.

2.1.2.2.3. Расходы, связанные с реализацией покупных товаров

К расходам, связанным с приобретением товаров относятся:

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с реализацией товаров;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую проданы товары;
- затраты на доставку товаров до места их использования, включая расходы по страхованию если данные расходы по условиям договора являются обязанностью продавца;
- иные затраты, непосредственно связанные с реализацией товаров.

2.1.3. Финансовые вложения

2.1.3.1. Классификация финансовых вложений

Под финансовыми вложениями для целей налогообложения в настоящей Учетной политике понимаются:

- объекты гражданских прав, отнесенные к ценным бумагам в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации;
- акции, доли, вклады в уставный (складочный) капитал организации;
- вклады Предприятия как товарища по договору простого товарищества.

2.1.3.2. Ценные бумаги

Ценными бумагами являются облигации, чеки, депозитные и сберегательные сертификаты, банковские сберегательные книжки на предъявителя, коносаменты, акции, приватизационные ценные бумаги и иные ценные бумаги в соответствии с российским законодательством о ценных бумагах, а также применимым законодательством иностранных государств.

При этом в целях налогообложения к ценным бумагам относятся все векселя независимо от оснований их приобретения (в т.ч. – выданные покупателями и заказчиками).

Право на предъявительскую документарную ценную бумагу переходит к приобретателю:

- в случае нахождения ее сертификата у владельца - в момент передачи этого сертификата приобретателю (по акту приемки-передачи ценных бумаг);

- в случае хранения сертификатов предъявительских документарных ценных бумаг и/или учета прав на такие ценные бумаги в депозитарии - в момент осуществления приходной записи по счету депо приобретателя.

Право на именную бездокументарную ценную бумагу переходит к приобретателю:

- в случае учета прав на ценные бумаги у лица, осуществляющего депозитарную деятельность, - с момента внесения приходной записи по счету депо приобретателя;
- в случае учета прав на ценные бумаги в системе ведения реестра - с момента внесения приходной записи по лицевому счету приобретателя.

2.1.3.2.1. Определение стоимости приобретения ценных бумаг

Стоимость ценной бумаги определяется исходя из цены приобретения ценной бумаги, а также расходов на ее приобретение.

Расходами на приобретение ценных бумаг являются:

- суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением ценных бумаг;
- вознаграждения, уплачиваемые посредникам, через которых приобретены ценные бумаги;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением ценных бумаг.

В стоимость ценных бумаг не включаются проценты, начисленные по договорам займа, кредита и т.д., использованного для приобретения ценных бумаг. Такие проценты включаются в состав внереализационных расходов.

Следующие виды расходов, связанные с обслуживанием ценных бумаг, учитываются в составе внереализационных расходов:

- 1) расходы, связанные с обслуживанием приобретенных ценных бумаг, в том числе расходы по:
 - оплате услуг реестродержателя, депозитария,
 - проверке качества и надежности ценных бумаг
- 2) расходы на организацию выпуска собственных ценных бумаг, в том числе расходы по:
 - подготовке проспекта эмиссии ценных бумаг,
 - изготовлению или приобретению бланков,
 - регистрации ценных бумаг,
- 3) 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, предоставлением информации акционерам

Расходы, связанные с оплатой услуг сторонним организациям по содержанию ценных бумаг, являющихся предметом залога, учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией

Переоценка ценных бумаг до рыночной стоимости, производимая в бухгалтерском учете, в налоговом учете не учитывается.

2.1.3.2.2. Списание ценных бумаг

При реализации или ином выбытии ценных бумаг Предприятие списывает на расходы стоимость выбывших ценных бумаг по методу:

- стоимости первых по времени приобретений, в случае выбытия эмиссионных ценных бумаг;
- стоимости единицы, в случае выбытия векселей.

Выбытие ценных бумаг, полученных в счет оплаты уставного капитала.

При реализации или ином выбытии ценных бумаг, полученных в качестве вклада в уставный капитал Предприятия, стоимость данных ценных бумаг определяется исходя из стоимости ценных

бумаг, определенной в налоговом учете Предприятия по правилам пункта 2 статьи 277 НК РФ, а именно по данным налогового учета о стоимости ценных бумаг у стороны, осуществившей взнос в уставный капитал.

Выбытие ценных бумаг, полученных Предприятием при ликвидации общества, в котором Предприятие являлось участником (акционером).

При реализации или ином выбытии ценных, полученных при ликвидации общества, стоимость данных ценных бумаг определяется исходя из стоимости доли (акций) в обществе, фактически оплаченной Предприятием.

2.1.2.2.3. Порядок определения финансового результата от реализации ценных бумаг

Налоговая база по операциям с ценными бумагами (включая погашение долговых ценных бумаг) определяется Предприятием отдельно.

В целях налогообложения прибыли под реализацией ценной бумаги понимается реализация ценной бумаги и иное ее выбытие (в том числе погашение).

Реализацией не признается выбытие ценных бумаг в случаях, поименованных в п. 3 ст. 39 НК РФ, а именно:

- передача ценных бумаг организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;
- передача ценных бумаг некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью;
- передача ценных бумаг, 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), паевые взносы в паевые фонды кооперативов);
- передача ценных бумаг в пределах первоначального взноса участнику хозяйственного общества или товарищества (его правопреемнику или наследнику) при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества, а также при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;
- передача ценных бумаг в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;

Налоговый учет ведется отдельно по ценным бумагам, обращающимся и не обращающимся на организованном рынке.

Ценные бумаги признаются обращающимися на организованном рынке ценных бумаг только при одновременном соблюдении следующих условий:

- 1) если они допущены к обращению хотя бы одним организатором торговли, имеющим на это право в соответствии с национальным законодательством;
- 2) 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;
- 3) если по ним рассчитывается рыночная котировка, когда это предусмотрено соответствующим национальным законодательством.

Подтверждением обращения ценных бумаг на организованном рынке, в частности, может являться официальный ответ лица, осуществляющего деятельность по ведению реестра владельцев ценных бумаг (регистратора), Федеральной службы по финансовым рынкам (ФСФР).

Доходы от выбытия ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте, определяются на основании курса ЦБ, установленного на дату перехода права собственности или на дату

погашения. Расходы при выбытии таких ценных бумаг определяются исходя из курса ЦБ на дату принятия ценной бумаги к учету.

Датой признания дохода по операциям реализации ценных бумаг является дата перехода права собственности на ценную бумагу.

Датой определения рыночной цены реализации ценных бумаг (для сопоставления с фактической в соответствии с требованиями ст. 280 НК) при продаже через организаторов торговли является день проведения торгов, при продаже вне организованного рынка ЦБ – дата определения всех существенных условий передачи ценной бумаги, то есть дата подписания договора, для ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг.

Переоценка ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте, не производится, и курсовая разница по ним не начисляется.

При определении финансового результата от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, при цене ниже минимальной цены сделок на организованном рынке, для целей налогообложения принимается минимальная цена сделки на организованном рынке ценных бумаг.

Определение расчетной цены ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке, производится с привлечением независимого оценщика, использующего методы оценки стоимости, предусмотренные законодательством Российской Федерации.

В случае определения расчетной цены акций Предприятием самостоятельно используется метод чистых активов. Для определения расчетной цены долговой ценной бумаги используется ставка рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Цена реализации или иного выбытия эмиссионных государственных и муниципальных ценных бумаг учитывается без процентного (купонного) дохода, который облагается по ставке иной, чем предусмотрена пунктом 1 статьи 284 НК РФ, приходящегося на время владения налогоплательщиком этими ценными бумагами, выплата которого предусмотрена условиями выпуска такой ценной бумаги.

При реализации указанных государственных и муниципальных ценных бумаг, Предприятие самостоятельно осуществляет начисление и уплату налога с таких доходов, облагаемых по налоговой ставке, установленной пунктом 1 статьи 284 НК РФ, если иное не предусмотрено НК РФ.

Налог с доходов по государственным и муниципальным ценным бумагам, при обращении которых предусмотрено признание доходом, полученным продавцом в виде процентов, сумм накопленного процентного дохода (накопленного купонного дохода), подлежащих налогообложению в соответствии с пунктом 4 статьи 284 НК РФ у получателя доходов, уплачивается в бюджет Предприятием в течение 10 дней по окончании соответствующего месяца отчетного (налогового) периода, в котором получен доход, исходя из дат, признаваемых датами получения дохода в соответствии со статьями 271 и 273 НК РФ.

Если в цену реализации государственных и муниципальных ценных бумаг включается накопленный купонный доход, то Предприятие самостоятельно на дату реализации ценных бумаг, как обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, так и не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, определяет сумму дохода в виде процентов на основании договора купли-продажи с учетом положений пунктов 6 и 7 статьи 328 НК РФ.

При передаче ценных бумаг в доверительное управление подлежит учету у учредителя доверительного управления (выгодоприобретателя) не финансовый результат, а развернуто доходы и расходы.

2.1.2.2.4. Порядок переноса убытков от реализации ценных бумаг

Убыток по операциям с ценными бумагами, обращающимися на рынке ценных бумаг и не обращающимися на рынке ценных бумаг, определяется Обществом отдельно, при этом убытки по

операциям с ценными бумагами, обращающимися на рынке ценных бумаг, не уменьшают прибыль от операций с ЦБ, не обращающимися на рынке ценных бумаг, и наоборот.

При получении убытка (убытков) от операций с ценными бумагами в предыдущем налоговом периоде или в предыдущие налоговые периоды перенос убытков на будущее (уменьшение налоговой базы, полученной по операциям с ценными бумагами в отчетном (налоговом) периоде) осуществляется в соответствии с порядком, изложенным в разделе 2.6. «Перенос убытков на будущее» настоящей Учетной политики, а также с учетом следующего:

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 данной категории ценных бумаг.

В течение налогового периода перенос на будущее убытков, понесенных Обществом 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 отдельно по указанным категориям ценных бумаг соответственно в пределах прибыли, полученной от операций с такими ценными бумагами.

2.1.2.3. Особенности учета акций, долей, вкладов в уставный (складочный) капитал организации

Налоговый учет акций, долей, вкладов в уставный капитал (складочный) капитал организации осуществляется Предприятием при размещении (эмиссии) им собственных акций (долей), а также при осуществлении взносов в уставный (складочный) капитал других организаций.

2.1.2.3.1. Особенности учета акций, когда Предприятие является эмитентом

Операции с акциями в случае, когда Предприятие является эмитентом, не рассматриваются как осуществление финансовых вложений.

При размещении Предприятием эмитированных акций у Предприятия не возникает прибыли (убытка) при получении имущества (имущественных прав) в качестве оплаты за размещаемые им акции.

При этом имущество (имущественные права), полученное в виде взноса (вклада) в уставный капитал Предприятия, в целях налогообложения прибыли принимается по стоимости (остаточной стоимости) полученного в качестве взноса (вклада) в уставный (складочный) капитал имущества (имущественных прав). 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 взноса (вклада) в уставный (складочный) капитал. Если получающая сторона 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.

При внесении (вкладе) имущества (имущественных прав) физическими лицами или иностранными организациями его стоимостью (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 (имущественных прав), подтвержденной независимым оценщиком, действующим в соответствии с законодательством указанного государства.

При выкупе Предприятием собственных акций с целью дальнейшей перепродажи доход от реализации акций уменьшается на цену выкупа акций у акционеров.

При выкупе Предприятием собственных акций с целью их погашения, расходы по выкупу акций не уменьшают налоговую базу.

2.1.2.3.2. Особенности учета акций в случае, когда Предприятие является акционером

При размещении эмитированных акций у Предприятия в случае, когда оно является акционером, не возникает прибыли (убытка) при передаче имущества (имущественных прав) в качестве оплаты размещаемых акций.

При этом стоимость приобретенных Предприятием акций признается равной стоимости (остаточной стоимости) вносимого имущества (имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, определяемой по данным налогового учета на дату перехода права собственности на указанное имущество (имущественные права), с учетом дополнительных расходов, которые для целей налогообложения признаются у Предприятия при таком внесении.

2.1.2.3.3. Особенности учета долей (вкладов) в уставный капитал (складочный) капитал организаций.

Вклад осуществляется в уставный (складочный) капитал Предприятия.

При размещении Предприятием эмитированных долей у другого Предприятия не возникает прибыли (убытка) при получении имущества (имущественных прав) в качестве оплаты за размещаемые им доли.

При этом имущество (имущественные права), полученное в виде вноса (вклада) в уставный капитал Предприятия, в целях налогообложения прибыли принимается по стоимости (остаточной стоимости) полученного в качестве вноса (вклада) в уставный (складочный) капитал имущества (имущественных прав). 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 получающая сторона 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.

При внесении (вкладе) имущества (имущественных прав) физическими лицами и иностранными организациями его стоимостью признаются документально подтвержденные расходы на его приобретение (создание) в государстве, налоговым резидентом которого является передающая сторона, но не выше рыночной стоимости этого имущества (имущественных прав), подтвержденной независимым оценщиком, действующим в соответствии с законодательством указанного государства.

Предприятие осуществляет вклад в уставный (складочный) капитал организации.

При размещении эмитированных долей у Предприятия в случае, когда оно является приобретателем доли в Обществе, не возникает прибыли (убытка) при передаче имущества (имущественных прав) в качестве оплаты размещаемых акций.

При этом стоимость приобретенной Предприятием доли признается равной стоимости (остаточной стоимости) вносимого имущества (имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, определяемой по данным налогового учета на дату перехода права собственности на указанное имущество (имущественные права), с учетом дополнительных расходов, которые для целей налогообложения признаются у Предприятия при таком внесении.

Реализация доли в уставном (складочном) капитале организации.

При реализации долей в уставном (складочном) капитале организации Предприятию следует руководствоваться нормами статьи 268 НК РФ.

Реализация доли в обществе, полученной в счет оплаты уставного капитала.

При реализации доли в обществе, полученной в качестве вклада в уставный капитал Предприятия, стоимость доли определяется исходя из стоимости доли, определенной в налоговом учете

Предприятия по правилам пункта 2 статьи 277 НК РФ, а именно по данным налогового учета о стоимости доли в обществе у стороны, осуществившей взнос в уставный капитал.

Реализация доли в обществе, полученной Предприятием при ликвидации общества, в котором Предприятие являлось участником.

При реализации доли в обществе, полученной при ликвидации общества, стоимость данной доли определяется исходя из стоимости доли (акций) в обществе, фактически оплаченной Предприятием.

2.1.2.3.4. Доход от долевого участия в других организациях.

Доходы, в виде дивидендов, полученных Предприятием от российских организаций, подлежат налогообложению по следующим налоговым ставкам 0 %, 9 %.

Доходы в виде дивидендов, полученных Предприятием от иностранных организаций, подлежат налогообложению по следующим налоговым ставкам 0 %, 15 %.

Применение к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, от российских и иностранных организаций налоговой ставки 0% возможно при соблюдении следующих условий: на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50 процентам общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов, и при условии, что стоимость приобретения и (или) получения в соответствии с законодательством Российской Федерации в собственности вклада (доли) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарных расписок, дающих право на получение дивидендов, превышает 500 миллионов рублей.

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 Российской Федерации 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 0% налогоплательщики обязаны предоставить в налоговые органы документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов, а также сведения о стоимости приобретения (получения) соответствующего права.

Таковыми документами могут, в частности, 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, 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" и иные документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов, а также сведения о стоимости приобретения (получения) соответствующих прав. Указанные документы или их копии, если они составлены на иностранном языке, должны быть легализованы в установленном порядке и переведены на русский язык.

Дивидендом признается любой доход, полученный Предприятием при распределении прибыли организации, в которой оно является участником (акционером), остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим Предприятию акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в

уставном (складочном) капитале этой организации. К дивидендам также относятся любые доходы, получаемые из источников за пределами Российской Федерации, относящиеся к дивидендам в соответствии с законодательствами иностранных государств.

Не подлежат налогообложению доходы Предприятия в виде стоимости дополнительно полученных им 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 Предприятия при распределении между акционерами акций при увеличении уставного капитала акционерного общества (без изменения доли участия Предприятия в этом акционерном обществе).

Доходы Предприятия в виде увеличенной стоимости доли в обществе с ограниченной ответственностью в результате увеличения его уставного капитала (без изменения размера доли участия Предприятия) учитываются в составе доходов, подлежащих налогообложению.

2.1.2.3.5. Учет доходов в виде процентов по долговым ценным бумагам

Доходы в виде процентов по долговым ценным бумагам учитываются Предприятием в составе внереализационных доходов.

Процентами признается любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления).

2.1.2.3.5.1. Дата признания дохода по долговым ценным бумагам

Сумма дохода в виде процентов по долговым обязательствам учитывается Предприятием в аналитическом учете исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде на дату признания доходов.

Доходы по долговым ценным бумагам, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, Предприятие признает доход полученным и включает в состав внереализационных доходов на конец соответствующего отчетного периода.

В случае погашения долговой ценной бумаги до истечения отчетного периода доход признается полученным и включается в состав внереализационных доходов на дату погашения долгового обязательства.

2.1.2.3.5.2. Виды долговых ценных бумаг

К долговым ценным бумагам относятся:

- процентные долговые ценные бумаги (векселя, облигации);
- дисконтные долговые ценные бумаги (векселя, облигации);
- процентно-дисконтные долговые ценные бумаги (векселя, облигации).

К процентным долговым ценным бумагам относятся ценные бумаги, в течение срока погашения которых, владельцу данной ценной бумаги выплачиваются проценты.

К дисконтным долговым ценным бумагам относятся ценные бумаги, стоимость погашения которых превышает сумму, уплаченную владельцем данных бумаг при их приобретении.

Дисконтные долговые ценные бумаги возникают во всех случаях, когда цена приобретения актива меньше его номинала.

К процентно-дисконтным долговым ценным бумагам относятся ценные бумаги, в течение срока погашения которых, владельцу данной ценной бумаги выплачиваются проценты, при этом стоимость их номинала превышает сумму, уплаченную владельцем данных бумаг при их приобретении.

2.1.2.3.5.3. Сроки обращения долговых ценных бумаг и период признания дохода

Вексель может быть выдан сроком:

- по предъявлении;
- по предъявлении, но не ранее определенного дня;
- во столько-то времени от предъявления;
- во столько-то времени от составления;
- на определенный день.

Облигация может быть эмитирована сроком:

- на определенный день

Облигацией может быть предусмотрена возможность досрочного погашения. При этом в облигации должен быть указан срок, не ранее которого она может быть предъявлена к погашению.

Периодом признания дохода признаются все отчетные (налоговые) периоды, приходящиеся на срок обращения долговых ценных бумаг.

Дата начала начисления процентов, а также срок обращения векселей определяется Предприятием исходя из даты составления векселей или иной даты, указанной на нем, с учетом Положений о переводном и простом векселе, утвержденном Постановлением ЦИК и СНК СССР от 07.08.1937 г. № 104/1341, и существующей арбитражной практики (Постановление Пленума ВС РФ и Пленума ВАС РФ от 04.12.2000 г. № 33/14).

Если дата погашения векселя установлена, то сроком его обращения, а также периодом начисления процентного дохода (расхода) признается срок от даты выпуска векселя до даты погашения (установленного на самом векселе).

По векселям со сроком погашения «по предъявлении» за срок обращения (а также за период начисления процентного дохода (расхода)) принимается срок, равный 365 (366) дней, исчисляемый от даты составления.

По дисконтным векселям со сроком погашения «по предъявлении, но не ранее» - за срок обращения (а также за период начисления процентного дохода (расхода)) принимается срок, равный периоду от даты составления векселя до даты, указанной как не ранее, плюс 365 (366) дней (если иное не установлено эмитентом).

По процентным векселям со сроком погашения «по предъявлении, но не ранее» - за период начисления процентного дохода (расхода) принимается срок, равный периоду от даты «не ранее» плюс 365 (366) дней (если иное не установлено эмитентом).

2.1.2.3.5.4. Признание дохода по процентным ценным бумагам

Доход по процентным ценным бумагам признается Предприятием в сумме, определяемой путем соотношения номинала долговой ценной и начисленных процентов на конец каждого отчетного (налогового) периода в течение срока обращения данных ценных бумаг.

Предприятие вправе отнести суммы процентов, ранее отраженных в аналитическом учете и учтенных в доходах при налогообложении, но фактически не полученных по причине досрочного предъявления долговой ценной бумаги к погашению, к внереализационным расходам на дату досрочного погашения ценной бумаги.

2.1.2.3.5.5. Признание дохода по дисконтным ценным бумагам

Доход по дисконтным ценным бумагам признается Предприятием в сумме дисконта, приходящейся на конец каждого отчетного (налогового) периода в течение срока обращения данных ценных бумаг.

При начислении дохода в виде дисконта по приобретенным векселям с оговоркой "по предъявлении, но не ранее" в качестве срока обращения для целей налогообложения прибыли используется предполагаемый срок обращения векселя, определяемый в соответствии с

вексельным законодательством (365 (366) дней плюс срок от даты составления векселя до минимальной даты предъявления векселя к платежу).

2.1.2.3.5.6. Признание дохода по процентно-дисконтным ценным бумагам

По процентно-дисконтным бумагам Предприятием признаются два вида доходов: доход в виде процентов, который учитывается в соответствии с порядком, изложенным в разделе 2.1.2.3.5.4 настоящей Учетной политики, и доход в виде дисконта, который учитывается в соответствии с порядком, изложенным в разделе 2.1.2.3.5.5. настоящей Учетной политики.

2.1.2.3.6. Особенности учета по договорам о совместной деятельности

Доходы, полученные от участия Предприятия в простом товариществе, включаются в состав внереализационных доходов на основании отчетов участника простого товарищества, осуществляющего учет доходов и расходов простого товарищества, определяющего нарастающим итогом по результатам каждого отчетного (налогового) периода прибыль каждого участника товарищества пропорционально доле соответствующего участника товарищества, установленной соглашениями, в прибыли товарищества, полученной за отчетный (налоговый) период от деятельности всех участников в рамках товарищества, предоставляемых Предприятию до 15-го числа месяца, следующего за отчетным (налоговым) периодом.

Убытки Предприятия от участия в простом товариществе при налогообложении не учитываются.

2.2. Порядок учета доходов

Доходами признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала Предприятия.

Экономическая выгода учитывается в качестве дохода в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой ее можно оценить.

2.2.1. Классификация доходов

Доходы в целях налогового учета делятся на:

А) доходы от операций, прибыль по которым облагается по ставке 24%, в том числе:

доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;

внереализационные доходы;

В) доходы, облагаемые по специальным ставкам, в том числе доходы, удерживаемые налоговым агентом у источника выплаты;

С) доходы, не учитываемые для целей налогообложения.

2.2.2. Общий порядок признания доходов

К доходам относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, внереализационные доходы.

По договорам займа доход (начисленные проценты) признается на конец календарного месяца.

Датой выполнения работ, оказания услуг является дата подписания акта выполненных работ (оказанных услуг).

Датой признания доходов по предоставляемым в пользование товарных знаков по лицензионным договорам считается последний день месяца.

Доходы признаются Предприятием по методу 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.

Полученные Предприятием доходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами, стоимость которых выражена в рублях.

При этом доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации, установленному на дату признания этих доходов.

Обязательства и требования, выраженные в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Центральным банком РФ на дату перехода права собственности по операциям с указанным имуществом, прекращения (исполнения) обязательств и требований и (или) на последний день отчетного (налогового) периода в зависимости от того, что произошло раньше.

В целях исчисления налога на прибыль Предприятие ведет отдельный учет следующих видов доходов:

1. Доходы, учитываемые отдельно при расчете налоговой базы, а именно:

1.1. Доходы от реализации, в т.ч:

Доходы от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства

Доходы, связанные с реализацией прочего имущества (за исключением указанных ниже);

Доходы, связанные с реализацией имущественных прав (за исключением прав требования);

Доходы, связанные с реализацией финансовых услуг;

Доходы, связанные с реализацией прав требования;

Доходы от реализации покупных товаров;

Доходы от реализации ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке;

Доходы от реализации ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке;

Доходы от реализации основных средств;

1.2. Внереализационные доходы.

2. Доходы, полученные в рамках целевого финансирования

3. Доходы, облагаемые по разным ставкам

2.2.3. Порядок признания доходов от реализации

При определении доходов от реализации из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ Предприятием покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

В состав доходов от реализации не включаются суммовые разницы, они подлежат включению в состав внереализационных доходов.

Моментом признания дохода от реализации считается момент перехода права собственности, установленный в договоре.

2.2.4. Состав и порядок признания внереализационных доходов

Внереализационными доходами для целей налогообложения признаются доходы, не являющиеся выручкой от реализации товаров (работ, услуг) (как собственного производства, так и ранее приобретенных), а также выручкой от реализации имущественных прав.

Датой получения внереализационного дохода признается:

1) дата подписания сторонами акта приема-передачи имущества (приемки-сдачи работ, услуг) для доходов:

- в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг);
- по иным аналогичным доходам.

2) дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) Предприятия – для доходов:

- в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций;
- в виде безвозмездно полученных денежных средств;
- в виде сумм возврата ранее уплаченных некоммерческим организациям взносов, которые ранее были включены в состав расходов;
- в виде иных аналогичных доходов.

3) дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Предприятию документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) (в зависимости от того, какой момент наступит раньше) для доходов:

- в виде лицензионных платежей (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности;
- от сдачи имущества в аренду;
- по иным аналогичным доходам.

4) дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда по доходам в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение условий договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба).

5) последний день отчетного (налогового) периода по доходам:

- в виде распределенного в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе дохода;
- по доходам от доверительного управления имуществом;
- в виде сумм восстановленных резервов и иным аналогичным доходам;
- по иным аналогичным доходам.

6) дата выявления дохода (получения и (или) обнаружения документов, подтверждающих наличие дохода) - по доходам прошлых лет.

7) дата перехода права собственности на иностранную валюту и драгоценные металлы при совершении операций с иностранной валютой и драгоценными металлами, а также последний день текущего месяца - по доходам в виде положительной курсовой разницы по имуществу и требованиям (обязательствам), стоимость которых выражена в иностранной валюте, и положительной переоценки стоимости драгоценных металлов.

8) дата составления акта ликвидации амортизируемого имущества, оформленного в соответствии с требованиями бухгалтерского учета, по доходам в виде полученных материалов или иного имущества при ликвидации выводимого из эксплуатации амортизируемого имущества.

9) дата списания – по доходам в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям, за исключением случаев, предусмотренных пп.21 п.1 ст. 251 НК РФ.

Оформление списания кредиторской задолженности осуществляется в порядке, предусмотренном правилами бухгалтерского учета.

10) дата утверждения протокола инвентаризационной комиссии по доходам в виде стоимости излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации.

11) проценты, уплачиваемые банком по договору банковского счета, включаются в налоговую базу на основании выписки о движении денежных средств по банковскому счету Общества. Если договором обслуживания банковского счета не предусмотрено осуществление расчетов по оплате услуг банка при проведении каждой расчетно-кассовой операции, то датой получения дохода признается последний день отчетного месяца.

12) доходы в виде положительной суммовой разницы признаются

- в случае, когда Предприятие является покупателем – на дату погашения кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги), имущество, имущественные или иные права, а в случае предварительной оплаты – на дату приобретения товара (работ, услуг), имущества, имущественных или иных прав в соответствии с условиями договора;
- в случае, когда Предприятие является продавцом – на дату погашения дебиторской задолженности за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права, а в случае предварительной оплаты – на дату реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в соответствии с условиями договора.

Суммовые разницы возникают в случае, 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.

Суммовые разницы при списании дебиторской задолженности контрагентов Общества, расчеты по договорам с которыми предусматривались в условных единицах, не возникают.

2.2.5 Доходы, не учитываемые в целях налогообложения

Предприятие не учитывает для целей налогообложения прибыли доходы, указанные в закрытом перечне статьи 251 НК РФ.

К таким доходам, в частности, относятся доходы:

в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены Предприятием от других лиц в порядке предварительной оплаты товаров (работ, услуг);

в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены Предприятием в виде взносов (вкладов) в уставный (складочный) капитал (фонд) организации (включая доход в виде превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером);

в виде сумм налога на добавленную стоимость, подлежащих налоговому вычету у принимающей организации в соответствии с главой 21 НК РФ при передаче имущества, нематериальных активов и имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов;

в виде имущества, имущественных прав, которые получены Предприятием в пределах вклада (взноса) в хозяйственное общество или товарищество при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;

в виде средств или иного имущества, которые получены 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;

в виде имущества, полученного Предприятием безвозмездно:

- от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) передающей организации;
- от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) передающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) получающей организации;
- от физического лица, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны 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.

Указанное ограничение не распространяется на денежные средства, и Предприятие вправе до истечения одного года со дня их получения использовать такие денежные средства в своей хозяйственной деятельности, но при этом не учитывать их в составе доходов, подлежащих налогообложению. В случае если на денежные средства приобретены оборотные средства, которые затем реализуются, полученные денежные средства включаются в состав доходов, учитываемых для налогообложения.

Сумма долга Предприятия, прощенного указанными лицами, является доходом, не подлежащим налогообложению;

в виде сумм кредиторской задолженности налогоплательщика 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 Российской Федерации или по решению Правительства Российской Федерации;

в виде положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости;

другие доходы, перечисленные в статье 251 НК РФ.

2.3. Порядок учета расходов.

2.3.1. Классификация расходов.

Для целей налогового учета расходы делятся на:

А) расходы по операциям, прибыль по которым облагается по ставке 24%, в том числе:

- расходы, понесенные при реализации товаров, работ, услуг, прочего имущества и имущественных прав, включая инвестиционный расход;
- внереализационные расходы;

В) расходы, уменьшающие доходы, облагаемые по специальным ставкам;

С) расходы, не учитываемые для целей налогообложения.

К расходам, связанным с реализацией товаров, работ, услуг, прочего имущества и имущественных прав, относятся расходы, направленные на получение дохода от реализации товаров, работ, услуг, прочего имущества и имущественных прав.

Предприятие уменьшает доходы при реализации товаров и (или) имущественных прав в следующем порядке:

- При реализации имущественных прав (долей, паев) - на цену приобретения данных имущественных прав (долей, паев) и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией.

- При реализации долей, паев, полученных участниками, пайщиками при реорганизации организаций - на цену приобретения таких долей, паев, определяемую в соответствии с п. 4 - 6 ст. 277 НК РФ.
- При реализации имущественного права, которое представляет собой право требования долга, налоговая база определяется с учетом положений, установленных ст. 279 НК РФ.
- При реализации имущества – на цену приобретения и создания данного имущества.

К внереализационным расходам относятся все иные расходы, отвечающие критериям признания затрат расходами.

Расходы, не учитываемые при налогообложении, определяются в соответствии с требованиями ст. 270 НК РФ.

Прямые и косвенные расходы:

К прямым расходам относятся:

- Материальные затраты, определяемые в соответствии с пп. 1, 4 п. 1 ст. 254 НК РФ.
- Расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе выполнения работ, оказания услуг.
- Суммы единого социального налога, начисленные на расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе выполнения работ, оказания услуг (в том числе расходы на обязательное пенсионное страхование, идущих на финансирование страховой и накопительной части трудовой пенсии).
- Амортизационные отчисления по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

Прямые расходы формируются с использованием данных бухгалтерского учета. К прямым расходам отчетного периода относятся фактические материальные затраты, расходы на оплату труда, суммы единого социального налога, амортизационные начисления, непосредственно списанные в дебет счета 20 «Основное производство» с кредита счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и 02 «Амортизация основных средств» с учетом ограничений, устанавливаемых ст. 254, 255, 270 в отношении расходов, принимаемых в специальном порядке в соответствии со ст. 254 и 255 НК РФ, и расходов, не принимаемых в целях расчета налога на прибыль в соответствии со ст. 270 НК РФ.

Распределение амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг, а также в управленческих целях, на прямые и косвенные расходы осуществляется пропорционально отработанному времени по видам деятельности.

В составе незавершенного производства учитываются работы и услуги, по которым не оформлены акты выполненных работ (оказанных услуг).

Оценка остатков незавершенного производства осуществляется в сумме прямых расходов отдельно по каждому виду деятельности (договору).

Косвенные расходы в полном объеме включаются в расходы на производство и реализацию данного отчетного (налогового) периода.

2.3.2. Общий порядок признания расходов

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных главой 25 НК РФ убытки), осуществленные (понесенные) Предприятием.

Расходы, произведенные на территории иностранного государства, могут подтверждаться документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота этого государства.

Расходы, произведенные Предприятием как внутри РФ, так и за ее пределами, также могут быть подтверждены документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы, например таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором. При этом лицо, ответственное за понесенные расходы, должно предоставлять служебную записку с указанием цели и размера расходов, имеющих косвенное документальное подтверждение.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

наименование документа;

дату составления документа;

наименование организации, от имени которой составлен документ;

содержание хозяйственной операции;

измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

личные подписи указанных лиц.

Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты (метод начислений) и определяются с учетом ст.ст. 318-320 НК РФ, за исключением случаев, прямо предусмотренных НК РФ.

Расходы, сумма которых выражена в иностранной валюте, в целях налогообложения пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Центральным банком 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 Центральным банком РФ на дату перехода права собственности при совершении операций с таким имуществом, прекращения (исполнения) обязательств и требований и (или) на последний день отчетного (налогового) периода в зависимости от того, что произошло раньше.

Возникающая при оценке имущества в виде валютных ценностей и требований, выраженных в иностранной валюте либо при дооценке выраженных в иностранной валюте обязательств отрицательная курсовая разница признается Предприятием в составе внереализационных расходов.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Под экономической обоснованностью понимается связь понесенных расходов с деятельностью, направленной на извлечение доходов.

Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде.

Признание таких расходов осуществляется следующим образом - при обнаружении ошибок (искажений), допущенных в исчислении налоговой базы при составлении регистров налогового учета, оформляется справка бухгалтера на сумму ошибки (искажения), вносятся исправления в регистр налогового учета, оформленного за период ее совершения. Под ошибкой понимается такое искажение учетных данных, которое было допущено Предприятием, несмотря на то, что на момент совершения операции оно имело весь объем информации, необходимый для правильного отражения.

В случае если в результате ошибки (искажения) данные налогового учета были завышены, в дополнительном регистре исправление отражается с отрицательным знаком.

При этом Предприятие представляет в налоговый орган уточненную налоговую декларацию за период совершения ошибки.

Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделок. В случае если сделка не содержит таких условий и связь между расходами и доходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются Предприятием самостоятельно с учетом принципов равномерности и сопоставимости.

В случае если условиями договора предусмотрено получение доходов в течение более чем одного отчетного периода и не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг), расходы распределяются Предприятием самостоятельно с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

В случае если ошибка оказывает влияние на несколько отчетных (налоговых) периодов (например, искажения в результате некорректного расчета стоимости остатков НЗП), уточненная налоговая декларация составляется за каждый такой период.

В случае если период совершения ошибки не может быть определен, сумма корректировки отражается в регистрах налогового учета в составе прибылей (убытков) прошлых лет в том отчетном (налоговом) периоде, в котором она была обнаружена.

2.3.3. Расходы, связанные с производством и реализацией и особенности их учета

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на:

- 1) материальные расходы;
- 2) расходы на оплату труда;
- 3) суммы начисленной амортизации;
- 4) прочие расходы.

Расходы, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг), учитываются в разрезе прямых и косвенных расходов.

Особенности учета расходов, связанных с производством и реализацией определяются настоящей учетной политикой.

2.3.3.1. Материальные расходы

Перечень материальных расходов определяется в соответствии с правилами ст. 254 НК РФ.

К материальным расходам для целей налогообложения относятся расходы на приобретение сырья и (или) материалов, используемых:

- при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);
- для упаковки и иной подготовки произведенных и (или) реализуемых товаров (включая предпродажную подготовку);
- на другие производственные и хозяйственные нужды.

Расходы на приобретения сырья и материалов признаются на дату передачи сырья и материалов в производство. Сумма расходов определяется исходя из сложившейся налоговой стоимости соответствующих материалов (сырья) и метода списания материалов (сырья) на расходы, установленных пунктами 2.1.2.1.1 и 2.1.2.1.2.

При учете сырья (материалов) в составе расходов, связанных с производством и реализацией, сумма материальных расходов текущего периода уменьшается на стоимость возвратных отходов.

Сумма материальных расходов также уменьшается на стоимость остатков товарно-материальных ценностей, переданных в производство, но не использованных в производстве на конец месяца. Оценка таких материально-производственных запасов должна соответствовать их оценке при списании.

К материальным расходам относятся, в том числе расходы:

1) на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, спецодежды и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом (стоимостью 20 тыс. руб. и менее и сроком полезного использования до 12 месяцев). Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию.

2) на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке.

Используемые в дальнейшем производстве полуфабрикаты и комплектующие признаются в составе материальных расходов на дату передачи в производство.

3) на приобретение энергетических ресурсов, расходуемых на технологические цели, выработку (в том числе самой организацией для производственных нужд) всех видов энергии, отопление зданий, а также расходы на трансформацию и передачу энергии;

Расходы на приобретение, выработку и передачу (трансформацию) топлива, воды и энергии всех видов от сторонних организаций учитываются в составе расходов на дату получения от контрагента документа, подтверждающего количественные и стоимостные показатели поставки.

Расходы на выработку и передачу (трансформацию) энергетических ресурсов, используемых на технологические цели, структурными подразделениями Общества признаются в периоде возникновения расходов.

4) расходы на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями, а также расходы на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями организации;

Расходы на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями, учитываются в составе расходов на дату подписания акта приемки услуг (работ).

Расходы на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями организации признаются в периоде возникновения расходов.

5) расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного назначения;

Расходы на приобретение работ и услуг, выполняемых сторонними организациями, учитываются в составе расходов на дату подписания акта приемки услуг (работ).

Расходы на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями организации признаются в периоде возникновения расходов.

6) потери от недостачи и (или) порчи при хранении и материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном Правительством РФ (до введения порядка установленного постановлением Правительства действуют старые нормативы).

Расходы в виде потерь от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли признаются в составе материальных расходов на дату выявления потерь, оформленных соответствующим актом. Порядок учета потерь от недостачи и (или) порчи товарно-материальных ценностей определен пунктом 2.1.2.1.4 настоящей Учетной политики.

7) технологические потери при производстве и (или) транспортировке.

Расходы в виде технологических потерь при производстве и (или) транспортировке материально-производственных запасов признаются в составе материальных расходов на дату выявления потерь, оформленных соответствующим актом.

8) расходы на горно-подготовительные работы при добыче полезных ископаемых, по эксплуатационным вскрышным работам на карьерах и нарезным работам при подземных разработках в пределах горного отвода.

Расходы на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями организации признаются в периоде возникновения расходов.

9) платежи за предельно допустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду. Стоимость материально-производственных запасов, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК РФ), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов. Услуги кредитных организаций, связанные с приобретением товарно-материальных ценностей в стоимость товарно-материальных ценностей не включаются и учитываются в составе внереализационных расходов предприятия.

Стоимость материально-производственных запасов в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, определяется как сумма налога, исчисленная с дохода, предусмотренного пунктами 13 и 20 части второй статьи 250 НК РФ, т.е. в размере 24%.

Стоимость материалов, полученных безвозмездно, выявленных при проведении ремонтов, уборки территории, изъятые на проходных включается в состав расходов в размере 24 % от их оценочной стоимости, по которой они были учтены в составе доходов.

2.3.3.2. Расходы на оплату труда

2.3.3.2.1. Состав расходов на оплату труда

Расходы на оплату труда формируются в соответствии с требованиями ст. 255 НК РФ и настоящей учетной политикой.

В состав расходов на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Расходы на приобретение (изготовление) выдаваемых в соответствии с законодательством Российской Федерации работникам бесплатно либо продаваемых работникам по пониженным ценам форменной одежды и обмундирования (в части стоимости, не компенсируемой

работниками), которые остаются в личном постоянном пользовании работников, учитываются в составе расходов на оплату труда.

В таком же порядке учитываются расходы на приобретение или изготовление организацией форменной одежды и обуви, которые свидетельствуют о принадлежности работников к данной организации.

Стоимость спецодежды в целях налогообложения в состав расходов на оплату труда не включается, а формирует стоимость объектов амортизируемого имущества, либо одновременно включается в состав материальных расходов.

В целях налогообложения не учитываются дополнительные отпуска, предоставляемые по коллективному трудовому договору сверх установленных законодательством РФ.

2.3.3.2.2. Порядок признания расходов на оплату труда

Расходы на оплату труда признаются в качестве расходов ежемесячно, исходя из суммы начисленных в соответствии со ст.255 Налогового кодекса РФ расходов на оплату труда.

Данное правило применяется в отношении всех расходов на оплату труда, предусмотренных ст.255 Налогового кодекса РФ, за исключением расходов на страхование работников (п.16 ст.255 Налогового кодекса РФ).

Сумма начисленных отпускных за ежегодный оплачиваемый отпуск включается в состав расходов пропорционально дням отпуска, приходящимся на каждый отчетный период (Письмо Минфина РФ от 04.09.2007 N 03-03-06/1/641).

Расходы на оплату труда в виде:

- сумм, начисленных за выполненную работу физическим лицам, привлеченным для работы у налогоплательщика согласно специальным договорам на предоставление рабочей силы с государственными организациями;
- расходов на оплату труда работников, не состоящих в штате организации-налогоплательщика, за выполнение ими работ по заключенным договорам гражданско-правового характера, -

начисляются за отработанное время по сроку оплаты, установленному в договоре.

2.3.3.2.3. Особенности признания расходов в виде взносов по договорам добровольного страхования работников

Суммы платежей (взносов) работодателей по договорам обязательного страхования, а также суммы платежей (взносов) работодателей по договорам добровольного страхования (договорам негосударственного пенсионного обеспечения), заключенным в пользу работников со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами), имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, на ведение соответствующих видов деятельности в Российской Федерации учитываются в составе расходов на оплату труда.

В состав таких расходов входят выплаты по договорам:

- страхования жизни, если такие договоры заключаются на срок не менее пяти лет с российскими страховыми организациями, имеющими лицензии на ведение соответствующего вида деятельности, и в течение этих пяти лет не предусматривают страховых выплат, в том числе в виде рента и (или) аннуитетов, за исключением страховых выплат в случаях смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица;
- негосударственного пенсионного обеспечения при условии применения пенсионной схемы, предусматривающей учет пенсионных взносов на именных счетах участников негосударственных пенсионных фондов, и (или) добровольного пенсионного страхования при достижении участником и (или) застрахованным лицом пенсионных оснований, предусмотренных законодательством Российской Федерации, дающих право на

установление пенсии по государственному пенсионному обеспечению и (или) трудовой пенсии, и в течение периода действия пенсионных оснований. При этом договоры негосударственного пенсионного обеспечения должны предусматривать выплату пенсий до исчерпания средств на именном счете участника, но в течение не менее пяти лет, а договоры добровольного пенсионного страхования - выплату пенсий пожизненно;

- добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников;
- добровольного личного страхования, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица или утраты застрахованным лицом трудоспособности в связи с исполнением им трудовых обязанностей.

Совокупная сумма платежей (взносов) работодателей, выплачиваемая по договорам долгосрочного страхования жизни работников, добровольного пенсионного страхования и (или) негосударственного пенсионного обеспечения работников, учитывается в целях налогообложения в размере, не превышающем 12 процентов от суммы расходов на оплату труда.

В случае изменения существенных условий договора и (или) сокращения срока действия договора долгосрочного страхования жизни, договора добровольного пенсионного страхования и (или) договора негосударственного пенсионного обеспечения или их расторжения взносы работодателя по таким договорам, ранее включенные в состав расходов, признаются подлежащими налогообложению с момента изменения существенных условий указанных договоров и (или) сокращения сроков действия этих договоров или их расторжения (за исключением случаев досрочного расторжения договора в связи с обстоятельствами непреодолимой силы, то есть чрезвычайными и непредотвратимыми обстоятельствами).

Взносы по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников, включаются в состав расходов в размере, не превышающем 3 процентов от суммы расходов на оплату труда.

В состав расходов принимаются выплаты только по тем договорам пенсионного обеспечения, которые предусматривают накопление средств на именных счетах. При использовании солидарного счета страховые выплаты для целей налогообложения не учитываются.

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), исчисляемых в соответствии с настоящим подпунктом, в расходы на оплату труда не включаются суммы платежей (взносов), предусмотренные настоящим подпунктом.

Расходы по обязательному и добровольному страхованию (негосударственному пенсионному обеспечению) признаются в качестве расхода в том отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора налогоплательщиком были перечислены (выданы из кассы) денежные средства 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.

2.3.3.4. Прочие расходы, связанные с производством и реализацией

Состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией предусмотрен ст. 264 НК РФ.

Расходы на рекламу

К прочим расходам относятся расходы на рекламу, в частности, 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.

Особенности признания расходов на рекламу предусмотрены разделом 2.3.3.3. настоящей учетной политики.

Страхование

К прочим расходам также относятся расходы на обязательное и добровольное страхование имущества и включают страховые взносы по всем видам обязательного страхования, а также по следующим видам добровольного страхования имущества:

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

Расходы по обязательным видам страхования (установленные законодательством Российской Федерации) включаются в состав прочих расходов в пределах страховых тарифов, утвержденных в соответствии с законодательством Российской Федерации и требованиями международных конвенций. В случае, если данные тарифы не утверждены, расходы по обязательному страхованию включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат.

Расходы по указанным в статье 263 НК добровольным видам страхования включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат.

Страховые взносы по иным видам добровольного страхования имущества не принимаются для целей налогообложения прибыли.

Налоговые платежи

В состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией входят и признаются на дату начисления следующие налоги и сборы:

- земельный налог;
- транспортный налог;
- налог на добычу природных ископаемых;
- водный налог;
- регулярные платежи за пользование недрами;

налог на имущество;

единый социальный налог;

взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

иные налоги и сборы, установленные действующим законодательством РФ, за исключением предъявленных Предприятием покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Платежи за выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов, другие виды вредного воздействия в пределах допустимых нормативов учитываются в составе материальных расходов в соответствии с пп.7 п.1 ст.254 НК РФ.

При наличии временно согласованных нормативов платежи за выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов, другие виды вредного воздействия также учитываются в составе материальных расходов в пределах данных нормативов. В том случае, если впоследствии будут приняты нормативы, установленные в официальном порядке, которые будут меньше временно установленных, Предприятие не производит перерасчет платежей и признанных расходов за истекшие периоды.

Платежи за выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов и другие виды загрязнения сверх установленных лимитов в целях налогообложения не учитываются.

2.3.3.3. Расходы на рекламу

При признании расходов на рекламу следующие виды расходов на рекламу признаются в полном объеме:

- 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 Предприятия на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы на иные виды рекламы, не указанные выше, осуществленные в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 1 процента выручки от реализации, определяемой в соответствии со статьей 249 НК РФ.

Для расчета предельного размера нормируемых расходов на рекламу налогоплательщик должен использовать показатель выручки от реализации без учета сумм налогов.

Выручка от реализации для целей исчисления нормируемых рекламных расходов определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

Датой осуществления расходов на рекламу признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода.

2.3.3.4. Расходы на командировки

Расходы на командировки входят в состав прочих расходов. В состав расходов на командировки входят следующие виды расходов:

- проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

- наем жилого помещения. По этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами);
- суточные или полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых Правительством Российской Федерации;
- оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;
- 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

В том случае, если командировка не состоялась по уважительной причине (болезнь, смерть и т.д.), понесенные расходы в виде стоимости виз, сборов и др. учитываются в составе прочих расходов

Датой признания соответствующих расходов является дата утверждения авансового отчета и/или иных документов, свидетельствующих о причинах отмены командировки (например, в случае если командировка не состоялась по причине болезни – больничный лист).

2.3.3.3.5. Расходы на подготовку и переподготовку кадров

К расходам на подготовку и переподготовку кадров на договорной основе с образовательными учреждениями относятся расходы, связанные с подготовкой и переподготовкой (в том числе с повышением квалификации кадров), в соответствии с договорами с такими учреждениями.

Указанные расходы включаются в состав прочих расходов, если:

- 1) соответствующие услуги оказываются российскими образовательными учреждениями, получившими государственную аккредитацию (имеющими соответствующую лицензию), либо иностранными образовательными учреждениями, имеющими соответствующий статус;
- 2) подготовку (переподготовку) проходят работники налогоплательщика, состоящие в штате, а для эксплуатирующих организаций, в соответствии с законодательством Российской Федерации отвечающих за поддержание квалификации работников ядерных установок, работники этих установок;
- 3) программа подготовки (переподготовки) способствует повышению квалификации и более эффективному использованию подготавливаемого или переподготавливаемого специалиста в этой организации в рамках деятельности налогоплательщика.

Не признаются расходами на подготовку и переподготовку кадров расходы, связанные с организацией развлечения, отдыха или лечения, а также расходы, связанные с содержанием образовательных учреждений или оказанием им бесплатных услуг, с оплатой обучения в высших и средних специальных учебных заведениях работников при получении ими высшего и среднего специального образования. Указанные расходы для целей налогообложения не принимаются.

Датой осуществления расходов на подготовку кадров признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода.

В целях признания расходов на подготовку и переподготовку в наличии должны быть следующие документы:

- 1) утвержденный руководителем организации план повышения квалификации сотрудников на текущий год, в котором отражаются цели повышения профессионального уровня работников, специальности и должности работников, направляемых на обучение, а также количество таких работников;
- 2) приказ руководителя организации о направлении конкретных работников на обучение в конкретное образовательное учреждение;
- 3) договор между организацией и образовательным учреждением на обучение работника (работников).

После завершения обучения для признания расходов необходимы следующие документы:

- 1) акт об оказанных услугах;
- 2) свидетельство или сертификат о повышении квалификации работника.
- 3) копия лицензии образовательной организации на право осуществления образовательной деятельности.

2.3.3.3.8. Плата государственному и (или) частному нотариусу за нотариальное оформление

Расходы на оплату услуг нотариуса (государственного и (или) частного) признаются в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке.

Порядок тарифов предусмотрен ст. 22.1 Основ законодательства о нотариате от 11 февраля 1993 г. N 4462-1.

Дата признания соответствующих расходов признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода.

2.3.4. Другие виды расходов, связанных с производством и реализацией

Расходы на оказание услуг по управлению и на приобретение услуг по управлению; расходы на оказание и приобретение консультационных услуг.

Расходы на оказание услуг по управлению и на приобретение услуг по управлению входят в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Дата признания соответствующих расходов признается дата предъявления документов, служащих основанием для произведения расчетов (акт выполненных работ)

При оказании управленческих услуг необходимо следить за надлежащим составлением документов, отражающих результаты оказанных услуг. Данные документы должны содержать в себе информацию о виде оказанных услуг, о действиях, предпринятых исполнителем, о полученных результатах и о порядке расчета стоимости вознаграждения.

Консультационные услуги отличаются от услуг по управлению тем, что указания консультантов не носят обязательного характера. Указания лица, оказывающего услуги по управлению, обязательны для исполнения. Передача полномочий по управлению стороннему лицу возможна только по решению общего собрания акционеров.

Расходы, связанные с приобретением программного продукта (при приобретении неисключительных прав на программный продукт), расходы по подготовке программного обеспечения к работе.

Расходы, связанные с приобретением программного продукта (при приобретении неисключительных прав на программный продукт), а так же расходы по подготовке программного обеспечения к работе входят в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Указанные расходы необходимо распределять с учетом принципа равномерности признания расходов налогоплательщиком самостоятельно и учитывать для целей налогообложения прибыли не раньше начала использования налогоплательщиком программного обеспечения для осуществления своей деятельности.

Расходы на подготовку составления отчетности по МСФО и расходы на аудит отчетности по МСФО.

Расходы на подготовку составления отчетности по МСФО и расходы на аудит отчетности по МСФО входят в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией в частности, в случае когда организация составляет отчетность по МСФО для передачи акционеру, который составляет консолидированную отчетность по МСФО.

2.3.5.1. Расходы на создание резерва по сомнительным долгам.

Предприятие создает резерв по сомнительным долгам.

Сомнительным долгом для целей налогообложения признается задолженность перед Предприятием, возникшая непосредственно в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг в случае, если эта задолженность не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена залогом, поручительством, банковской гарантией. Задолженность, вытекающая из других обязательств (заем, предоставление имущества в аренду, уступка имущественных прав, причинение ущерба и др.), резервированию не подлежит.

Товар, проданный в кредит или с рассрочкой платежа, признается находящимся в залоге у продавца, если иное не предусмотрено договором. В этом случае задолженность не является сомнительной и резервированию не подлежит.

При учете задолженности по выданным авансам суммы выданных авансов не подлежат включению в резерв по сомнительным долгам.

При учете задолженности, возникшей у аффилированных лиц, суммы такой задолженности резервируются по общим правилам.

Сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам инвентаризации дебиторской задолженности, проведенной на последний день каждого отчетного (1 квартал, 6 месяцев, 9 месяцев) и налогового (календарный год) периодов, и исчисляется следующим образом:

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

При этом сумма резерва по сомнительным долгам, создаваемого Предприятием в целом, не может превышать 10 % от выручки Предприятия за тот отчетный (налоговый) период, по окончании которого создается резерв.

Процедура инвентаризации дебиторской задолженности по окончании отчетного периода предполагает подтверждение обоснованности сумм, числящихся в составе дебиторской задолженности, путем их сопоставления с данными первичных документов, на основании которых возникла соответствующая задолженность.

При формировании резерва по сомнительным долгам дата, с которой задолженность считается просроченной, определяется исходя из срока исполнения обязательств в соответствии с гражданским законодательством и условиями договора.

Если по договору существует несколько обязательств с различными сроками исполнения, при создании резерва необходимо учитывать срок исполнения в отношении каждого обязательства по договору.

В случае реструктуризации задолженности просроченной задолженностью считается задолженность, не погашенная в сроки, установленные в соглашении о реструктуризации.

При определении дебиторской задолженности, на основании которой создается резерв, учитываются следующие особенности формирования резерва по сомнительным долгам в налоговом законодательстве:

- не производится формирование резервов по долгам, образовавшимся в связи с невыплатой процентов;

- не подлежит резервированию дебиторская задолженность, отраженная в бухгалтерском учете Предприятия по состоянию на 01.01.02 и учтенная при формировании налоговой базы переходного периода;

- сомнительным долгом признается любая задолженность, вытекающая из операций по реализации товаров, (выполнению работ, оказанию услуг) отвечающая критериям сомнительного долга, а не только задолженность покупателей и заказчиков;

- в сумму дебиторской задолженности, по которой создается резерв, включается и налог на добавленную стоимость, предъявленный покупателям вместе со стоимостью товаров (работ, услуг) и не оплаченный ими.

Сумма отчислений в резерв по сомнительным долгам включается в состав внереализационных расходов на последний день отчетного (налогового) периода.

При определении размера отчислений сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва корректируется на сумму остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода, не использованного в текущем отчетном (налоговом) периоде на погашение безнадежных долгов.

Таким образом, в случае, если сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва меньше, чем неиспользованная сумма остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода, разница подлежит включению в состав внереализационных доходов Предприятия по итогам отчетного (налогового) периода. В случае если сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва больше, чем неиспользованная сумма остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода, разница в виде отчислений в резерв подлежит включению во внереализационные расходы в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Если сумма остатка резерва на начало года недостаточна для покрытия безнадежных долгов, признанных таковыми в отчетном (налоговом) периоде, сумма превышения включается в состав внереализационных расходов по статье «Суммы безнадежных долгов, не покрытые за счет резерва».

Резерв по сомнительным долгам используется только на покрытие убытков от списания долгов, признанных безнадежными. При этом безнадежными долгами (долгами нереальными к взысканию) признаются следующие долги перед Предприятием:

долги, по которым истек срок исковой давности;

долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Сроки исковой давности исчисляются в соответствии с порядком, предусмотренным действующим гражданским законодательством, в частности, срок исковой давности прерывается при предъявлении иска либо совершении должником действий, свидетельствующих о признании долга (признание претензии, подписание акта сверки, частичная уплата основного долга и (или) санкций за нарушение обязательств и др.).

Расходы по списанию безнадежных долгов осуществляются только за счет суммы созданного резерва. В случае если сумма созданного резерва меньше суммы безнадежных долгов, подлежащих списанию, разница (убыток) подлежит включению в состав внереализационных расходов.

Списание безнадежных долгов за счет сумм созданного резерва производится вне зависимости от того, участвовала ли ранее списываемая дебиторская задолженность при создании резерва по сомнительным долгам или нет.

2.3.5.2. Особенности определения расходов в виде процентов по долговым обязательствам

Под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления.

Проценты по долговым обязательствам для целей налогообложения признаются в качестве расхода в сумме, не превышающей (п. 1 ст. 269 НК РФ):

- ставки рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенной в 1,1 раза, - при оформлении долгового обязательства в рублях;

15 процентам - по долговым обязательствам в иностранной валюте.

При этом в отношении долговых обязательств, не содержащих условие об изменении процентной ставки в течение всего срока действия долгового обязательства, для целей налогового учета расходов по долговым обязательствам принимается ставка рефинансирования ЦБ РФ, действовавшая на дату привлечения денежных средств (п. 1 ст. 269 НК РФ). В отношении прочих долговых обязательств используется ставка рефинансирования ЦБ РФ, действующая на дату признания расходов в виде процентов.

В случае привлечения заемных средств для погашения ранее взятых займов проценты по такому займу включаются в состав расходов в случае, если тот займ, который должен гаситься, связан с деятельностью, направленной на извлечение доходов.

2.3.5.2.1 Дата признания расхода по долговым ценным бумагам

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 в условиях эмиссии (выпуска, договора), но не выше фактической (абз. 2 пп. 2 п. 1 ст. 265 НК РФ).

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. Указанный выше порядок применяется при досрочном погашении собственных долговых обязательств, включая дисконтные векселя.

Процентные (дисконтные) расходы включаются в налоговую базу в порядке, предусмотренном ст. 328 НК.

Сумма расходов по векселям отражается в сумме причитающихся в соответствии с условиями договоров (а по ценным бумагам - в соответствии с условиями эмиссии, по векселям - условиями выпуска или передачи (продажи)) процентов отдельно по каждому виду долгового обязательства.

При этом 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 доходов (расходов), определяемую в соответствии с положениями ст. 271 НК РФ.

В связи с чем, процентный (дисконтный) расход признается в каждом отчетном периоде.

Дисконтные ценные бумаги возникают только в случае приобретения ценной бумаги у первого векселедателя (эмитента ценной бумаги). Дальнейшие операции с ценной бумагой отражаются в составе доходов и расходов по операциям с ценными бумагами.

По договорам займа и иным аналогичным договорам (иным долговым обязательствам, включая ценные бумаги), срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, в целях гл. 25 НК РФ расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на конец отчетного периода. В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства).

По дисконтным векселям со сроком "по предъявлении, но не ранее" расход (дисконт) в виде процента определяется с даты составления векселя.

Для начисления дисконта по векселям с оговоркой "по предъявлении, но не ранее" в качестве срока обращения, исходя из которого определяется дисконт на конец отчетного периода, используется предполагаемый срок обращения векселя, определяемый в соответствии с вексельным законодательством (365 (366) дней или срок от даты составления векселя до минимальной даты предъявления векселя к платежу).

В случае досрочного погашения векселя при выплате пониженных процентов для корректировки своих расходов, следует уменьшать расходы, формирующие налоговую базу, в текущем отчетном

(налоговом) периоде на разницу между суммой расходов, признанных ранее в соответствии с методом их учета в целях налогообложения, и фактически выплаченных процентов. Если подобный пересчет процентов (дисконта) происходит в последующем налоговом периоде, то указанную разницу, следует отражать в составе внереализационных доходов.

Определение процентов по контролируемой задолженности

Под контролируемой задолженностью в целях применения настоящей учетной политики понимается непогашенная задолженность по долговому обязательству перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более чем 20 процентами уставного (складочного) капитала (фонда) Предприятия, либо по долговому обязательству перед российской организацией, признаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации аффилированным лицом указанной иностранной организации, а также по долговому обязательству, в отношении которого такое аффилированное лицо и (или) непосредственно эта иностранная организация выступают поручителем, гарантом или иным образом обязуются обеспечить исполнение долгового обязательства российской организации, и если размер контролируемой задолженности перед иностранной организацией более чем в 3 раза превышает разницу между суммой активов и величиной обязательств Предприятия на последний день отчетного (налогового) периода.

Доля косвенного участия определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой.

В расчет для определения коэффициента капитализации принимается весь размер непогашенной контролируемой задолженности, в том числе по долговым обязательствам, оформленным разными займами перед одним лицом, в том числе беспроцентным займам (Письмо Минфина РФ от 28.06.2007 N 03-03-06/1/434).

Коэффициент капитализации определяется по задолженности перед каждым кредитором (включая российские и иностранные организации), если отношения между Предприятием и кредитором позволяют считать задолженность контролируемой.

Положительная разница между начисленными процентами и предельными процентами, исчисленными в соответствии с порядком, установленным пунктом 2 статьи 269 НК, приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность, и облагается налогом в соответствии с пунктом 3 статьи 284 НК, т.е. по ставке 9% или 15%.

Кроме того, к данным дивидендам применяются нормы международных соглашений, учитывая положение ст. 7 НК РФ.

Расчет признаваемого расхода производится в следующем порядке.

На последний день каждого отчетного (налогового) периода исчисляется предельная величина признаваемых расходом процентов по контролируемой задолженности путем деления суммы процентов, начисленных Предприятием в каждом отчетном (налоговом) периоде по контролируемой задолженности, на коэффициент капитализации, рассчитываемый на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода.

При этом коэффициент капитализации определяется путем деления величины соответствующей непогашенной контролируемой задолженности на величину собственного капитала, соответствующую доле прямого или косвенного участия этой иностранной организации в уставном (складочном) капитале (фонде) российской организации, и деления полученного результата на три.

При определении величины собственного капитала в расчет не принимаются суммы долговых обязательств в виде задолженности по налогам и сборам, включая текущую задолженность по уплате налогов и сборов, суммы отсрочек, рассрочек, налогового кредита и инвестиционного налогового кредита.

Коэффициент капитализации рассчитывается по следующей формуле:

$$KK = (НКЗ / СК \cdot Д) : 3,$$

где **KK** - коэффициент капитализации;

НКЗ - сумма непогашенной контролируемой задолженности;

СК - размер собственного капитала организации-заемщика;

Д - доля участия иностранного лица в деятельности организации-заемщика.

Предельная величина признаваемых расходом процентов по контролируемой задолженности рассчитывается по следующей формуле:

$$\text{ПВ процентов} = \text{сумма процентов, начисленных Предприятием в каждом отчетном (налоговом) периоде по контролируемой задолженности} / \text{КК}.$$

Положительная разница между фактически начисленными процентами по долговому обязательству и предельной величиной процентов, рассчитанной по вышеуказанной формуле, квалифицируется в качестве дивидендов.

Налогообложение у источника выплаты доходов российским организациям в виде процентов по долговым обязательствам, оформленным договором займа с российскими организациями, НК РФ не предусмотрено. (Письмо Минфина РФ от 11.07.2007 N 03-03-06/1/480)

Расчет показателей производится ежеквартально нарастающим итогом.

В случае, если по состоянию на конец отчетного периода выплаты, ранее признанные процентами, переквалифицированы в дивиденды, данные дивиденды признаются в периоде их квалификации. При этом пересчет налоговой базы в предыдущих отчетных периодах не производится, уточненные налоговые декларации не подаются.

В случае, если по состоянию на конец отчетного периода выплаты, ранее признанные дивидендами, переквалифицированы в проценты, эти расходы признаются в периоде их квалификации. При этом пересчет налоговой базы в предыдущих отчетных периодах не производится, уточненные налоговые декларации не подаются.

Если предельная величина процентов, рассчитанных с помощью коэффициента капитализации, превысит сумму процентов, исчисленных согласно п. 1 ст. 269 НК РФ, то в налоговом учете признается наименьшая из этих величин.

В случае, когда величина собственного капитала налогоплательщика отрицательна или равна нулю, и невозможно произвести расчет коэффициента капитализации, определение предельных процентов по долговым обязательствам российской организации перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более 20 процентами уставного (складочного) капитала (фонда) этой российской организации, не применяется и такие проценты в составе внереализационных расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль, не учитываются. Проценты по инвестиционному активу признаются в общем порядке в соответствии со ст.269 НК и учитываются в составе внереализационных расходов.

2.3.5.2.2 Убытки от реализации права требования долга третьему лицу

Для целей налогообложения операции по уступке права требования долга на оплату реализованных товаров (работ, услуг) третьему лицу учитываются в зависимости от наступления срока платежа.

Уступка права требования долга до наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) или долговым обязательством срока платежа.

Отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) признается убытком.

При этом убыток учитывается для целей налогообложения в размере, не превышающем сумму процентов, которую Предприятие уплатило бы с учетом требований статьи 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) или долговым обязательством.

Для определения величины убытка, учитываемого для целей налогообложения:

- 1) Сумма, вырученная от уступки права требования, рассматривается в качестве долгового обязательства;
- 2) По определенному таким образом долговому обязательству рассчитывается величина процентов в соответствии с требованиями ст. 269 НК РФ;
- 3) Отрицательная разница между суммой, вырученной от реализации права требования долга, и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) учитывается в сумме, не превышающей величину рассчитанных процентов.
- 4) Отрицательная разница, полученная сверх величины рассчитанных процентов, для целей налогообложения не учитывается.

Уступка права требования долга после наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) или долговым обязательством срока платежа.

При уступке права требования долга на оплату реализованных товаров (работ, услуг) третьему лицу после наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) или долговым обязательством срока платежа отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) признается убытком по сделке уступки права требования.

Сумма полученного убытка отражается в составе внереализационных расходов в порядке, установленном п. 2 ст. 279 НК РФ.

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 дней с даты уступки права требования.

При уступке права требования долга на оплату реализованных товаров (работ, услуг) третьему лицу дата получения дохода от уступки права требования определяется как день подписания сторонами документа, подтверждающего факт уступки права требования.

2.3.6. Расходы, не учитываемые в целях налогообложения

При определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются расходы, предусмотренные ст. 270 НК.

Кроме того, расходы, не соответствующие требованиям статьи 252 НК, то есть критериям экономической оправданности и документального подтверждения также не признаются в целях налогообложения.

2.4. Перенос убытков

Убыток (убытки), исчисленный в соответствии с главой 25 НК РФ, и полученный в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах может уменьшать налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее).

Перенос убытка осуществляется на будущее в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

В аналогичном порядке убыток, не перенесенный на ближайший следующий год, может быть перенесен целиком или частично на следующий год из последующих девяти лет с учетом общих требований, приведенных в данном разделе.

Если убытки понесены более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущее производится в той очередности, в которой они понесены.

Документы, подтверждающие объем понесенного убытка хранятся в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

В случае прекращения деятельности по причине реорганизации налогоплательщик-правопреемник вправе уменьшать налоговую базу в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьей 283 НК, на сумму убытков, полученных реорганизуемыми организациями до момента реорганизации.

Определение налоговой базы текущего налогового периода производится с учетом особенностей, предусмотренных, статьями 264.1, 268.1, 275.1, 280 и 304 НК РФ.

2.8. Порядок определения налоговой базы по налогу на доходы иностранных организаций

2.8.1. Объект налогообложения

Следующие виды доходов, полученных иностранной организацией, которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации, относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом, удерживаемым у Предприятия:

1) дивиденды, выплачиваемые иностранной организации - акционеру (участнику) российских организаций;

2) доходы, получаемые в результате распределения в пользу иностранных организаций прибыли или имущества организаций, иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации (с учетом положений пунктов 1 и 2 статьи 43 НК);

3) процентный доход от долговых обязательств любого вида, включая облигации с правом на участие в прибылях и конвертируемые облигации, в том числе:

доходы, полученные по государственным и муниципальным эмиссионным ценным бумагам, условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение доходов в виде процентов;

доходы по иным долговым обязательствам российских организаций, не указанным в абзаце втором настоящего подпункта;

4) доходы от использования в Российской Федерации прав на объекты интеллектуальной собственности.

К таким доходам, в частности, относятся платежи любого вида, получаемые в качестве возмещения за использование или за предоставление права использования любого авторского права на произведения литературы, искусства или науки, включая кинематографические фильмы и фильмы или записи для телевидения или радиовещания, использование (предоставление права использования) любых патентов, товарных знаков, чертежей или моделей, планов, секретной формулы или процесса, либо использование (предоставление права использования) информации, касающейся промышленного, коммерческого или научного опыта;

5) доходы от реализации акций (долей) российских организаций, более 50 процентов активов которых состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации, а также финансовых инструментов, производных от таких акций (долей). При этом доходы от реализации на иностранных биржах (у иностранных организаторов торговли) ценных бумаг или производных от них финансовых инструментов, обращающихся на этих биржах, не признаются доходами от источников в Российской Федерации;

6) доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации;

7) доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества, используемого на территории Российской Федерации, в том числе доходы от лизинговых операций, доходы от предоставления в аренду или субаренду морских и воздушных судов и (или) транспортных средств, а также контейнеров, используемых в международных перевозках. При этом доход от лизинговых операций, связанных с приобретением и использованием предмета лизинга лизингополучателем, рассчитывается исходя из всей суммы лизингового платежа за минусом возмещения стоимости лизингового имущества (при лизинге) лизингодателю;

8) доходы от международных перевозок (в том числе демереджи и прочие платежи, возникающие при перевозках).

Под международными перевозками понимаются любые перевозки морским, речным или воздушным судном, автотранспортным средством или железнодорожным транспортом, за исключением случаев, когда перевозка осуществляется исключительно между пунктами, находящимися за пределами Российской Федерации;

9) штрафы и пени за нарушение российскими лицами, государственными органами и (или) исполнительными органами местного самоуправления договорных обязательств;

10) иные аналогичные доходы.

Под иными аналогичными доходами понимаются любые доходы, не связанные с деятельностью на территории РФ.

Доходы, полученные иностранной организацией от продажи товаров, иного имущества, кроме указанного в пунктах 5 и 6, а также имущественных прав, осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не приводящие к образованию постоянного представительства в Российской Федерации в соответствии со статьей 306 НК обложению налогом у Предприятия не подлежат.

Вышеуказанные доходы являются объектом налогообложения по налогу независимо от формы, в которой получены такие доходы, в частности, в натуральной форме, путем погашения обязательств этой организации, в виде прощения ее долга или зачета требований к этой организации.

Налоговая база по доходам иностранной организации и сумма налога, удерживаемого с таких доходов, исчисляются в валюте, в которой иностранная организация получает такие доходы.

2.8.2. Налоговая база

Налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, исчисляется и удерживается Предприятием, выплачивающей доход иностранной организации при каждой выплате доходов в валюте РФ.

Налог с дивидендов, выплачиваемых иностранной организации исчисляется по ставке 15%.

Налог с доходов, полученных по государственным и муниципальным эмиссионным ценным бумагам, условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение доходов в виде процентов исчисляется по ставке 15%.

Налог с доходов, получаемых в результате распределения в пользу иностранных организаций прибыли или имущества организаций, иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации (с учетом положений пунктов 1 и 2 статьи 43 НК РФ) и доходов от сдачи в аренду или субаренду имущества, используемого на территории Российской Федерации, в том числе по лизинговым операциям, штрафов и пени за нарушение российскими лицами, государственными органами и (или) исполнительными органами местного самоуправления договорных обязательств, процентный доход от долговых обязательств любого вида и иных аналогичных доходов исчисляется по ставке 20.

Налог с доходов от предоставления в аренду или субаренду морских, воздушных судов или иных подвижных транспортных средств или контейнеров, используемых в международных перевозках и доходов от международных перевозок (в том числе демереджи и прочие платежи, возникающие при перевозках) исчисляется по ставке 10%.

Налог с доходов от реализации акций (долей) российских организаций, более 50 процентов активов которых состоят из недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации, а также финансовых инструментов, производных от таких акций (долей) и доходов от реализации недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации исчисляется с учетом положений п. 2 и 4 ст. 309 НК РФ исчисляется по ставке 24%.

Сумма налога, удержанного с доходов иностранных организаций в соответствии с настоящим пунктом, перечисляется Предприятием в федеральный бюджет одновременно с выплатой дохода

либо в валюте выплаты этого дохода, либо в валюте Российской Федерации по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации на дату перечисления налога.

В случае если доход выплачивается иностранной организации в натуральной или иной неденежной форме, в том числе в форме осуществления взаимозачетов, или в случае, если сумма налога, подлежащего удержанию, превосходит сумму дохода иностранной организации, получаемого в денежной форме, Предприятие перечисляет налог в бюджет в исчисленной сумме, уменьшив соответствующим образом доход иностранной организации, получаемый в неденежной форме.

Исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, производится Предприятием по всем видам доходов, указанных в пункте 1 статьи 309 НК, во всех случаях выплаты таких доходов, за исключением:

- 1) случаев, когда налоговый агент уведомлен получателем дохода, что выплачиваемый доход относится к постоянному представительству получателя дохода в Российской Федерации, и в распоряжении налогового агента находится нотариально заверенная копия свидетельства о постановке получателя дохода на учет в налоговых органах, оформленная не ранее чем в предшествующем налоговом периоде;
- 2) случаев, когда в отношении дохода, выплачиваемого иностранной организацией, статьей 284 НК РФ предусмотрена налоговая ставка 0 процентов;
- 3) случаев выплаты доходов, полученных при выполнении соглашений о разделе продукции, если законодательством Российской Федерации о налогах и сборах предусмотрено освобождение таких доходов от удержания налога в Российской Федерации при их перечислении иностранным организациям;
- 4) случаев выплаты доходов, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) не облагаются налогом в Российской Федерации, при условии предъявления иностранной организацией налоговому агенту подтверждения, предусмотренного пунктом 1 статьи 312 НК РФ.

В случае выплаты Предприятием иностранной организации доходов, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) облагаются налогом в Российской Федерации по пониженным ставкам, исчисление и удержание суммы налога с доходов производится налоговым агентом по соответствующим пониженным ставкам при условии предъявления иностранной организацией налоговому агенту специального подтверждения. Данный документ удостоверяет, что иностранная организация имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, заверенное компетентным органом соответствующего иностранного государства. В случае если данное подтверждение составлено на иностранном языке, Предприятием предоставляется также перевод на русский язык.

Предприятием по итогам отчетного (налогового) периода в сроки, установленные для представления налоговых расчетов статьей 289 НК РФ, представляет информацию о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период в налоговый орган по месту своего нахождения по форме, устанавливаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

3. Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль

3.1. Учет расчетов по налогу на прибыль

Предприятие исчисляет сумму квартального авансового платежа по итогам каждого отчетного (налогового) периода исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания первого квартала, полугодия, девяти месяцев и одного года.

При удержании налога Предприятием как налоговым агентом порядок уплаты налога определяется статьей 287 НК РФ.

Предприятие ведет обособленный учет задолженности по налогу на прибыль, исчисленному с сумм доходов, полученных от долевого участия в иностранных организациях (дивидендов).

3.2. Сроки и порядок исчисления и уплаты налога и авансовых платежей

3.2.1. Порядок расчета и уплаты авансовых платежей

Предприятие исчисляет сумму квартального авансового платежа по итогам каждого отчетного (налогового) периода исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания первого квартала, полугодия, девяти месяцев и одного года.

Сумма квартальных авансовых платежей определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

3.2.2. Налоговая декларация

По итогам отчетного периода Предприятие представляет налоговые декларации упрощенной формы

Налоговые декларации (налоговые расчеты) представляются не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. Налоговые декларации (налоговые расчеты) по итогам налогового периода представляются не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

По окончании каждого отчетного и налогового периода Предприятие представляет в налоговые органы по месту своего нахождения налоговую декларацию в целом по организации с распределением по обособленным подразделениям.

3.3. Особенности исчисления и уплаты налога по месту нахождения обособленных подразделений

На основании статьи 288 НК РФ уплата авансовых платежей, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов РФ, производится по месту нахождения Общества, а также по месту нахождения каждого из его обособленных подразделений исходя из доли прибыли, приходящейся на обособленные подразделения.

Доля прибыли определяется как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников и остаточной стоимости амортизируемого имущества.

$$\text{Среднеспис. числ. работн. обособ. подраздел.}^* + \text{остат. ст-ть ОС подраздел.}^{**}$$

$$\text{Среднеспис. числ. работн. Общества}^* \quad \text{ост. ст-ть ОС Общества}^{**}$$

Суммы налога, удерживаемые Предприятием как налоговым агентом, уплачиваются и отражаются в налоговой декларации по итогам отчетного (налогового) периода по месту нахождения Предприятия.

II Учетная политика для целей налогообложения по налогу на добавленную стоимость

1. Общие положения по НДС

При исчислении и уплате налога на добавленную стоимость (НДС) Общество руководствуется главой 21 «Налог на добавленную стоимость» второй части Налогового кодекса РФ (НК РФ) и настоящей Учетной политикой.

Уплата налога на добавленную стоимость производится по месту учета Общества в налоговых органах в соответствии с п.ст. 174 НК РФ.

2. Порядок введения в действие положений Учетной политики

Настоящая Учетная политика применяется с 1 января года, следующего за годом утверждения ее соответствующим приказом руководителя Общества, и является обязательной для всех структурных подразделений Общества.

3. Налоговый период

Налоговым периодом является квартал.

4. Порядок представления налоговых деклараций по НДС

Общество составляет налоговые декларации по формам, установленным действующим законодательством

Декларация по НДС составляется Обществом и представляется ежеквартально по месту регистрации Общества в налоговый орган не позднее 20 числа месяца, следующего за налоговым периодом.

5. Определения, принятые для целей настоящей Учетной политики

Аванс – оплата/частичная оплата в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав как денежными, так и не денежными средствами, полученная/осуществленная в периоде, предшествующем отгрузке.

Оплата товаров (работ, услуг) – прекращение встречного обязательства покупателя, которое непосредственно связано с поставкой (передачей) этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг), за исключением прекращения встречного обязательства путем выдачи покупателем - векселедателем собственного векселя.

Оплатой товаров (работ, услуг), в частности, признаются:

- поступление денежных средств на счета в банке (включая поступление денег на счета комиссионера, поверенного или агента) или в кассу;
- прекращение обязательства зачетом;
- передача права требования третьему лицу на основании договора или в соответствии с законом, включая передачу векселя третьего лица.

Дата отгрузки (передачи) товаров – дата первого по времени составления первичного документа, оформленного на покупателя (заказчика) или перевозчика (организацию связи) для доставки покупателю).

Дата отгрузки не отгружаемого и не транспортируемого товара - дата передачи права собственности, указанная в документе, подтверждающем передачу права собственности на данный товар.

Дата выполнения работ, оказания услуг – дата подписания акта, подтверждающего выполнение работ (оказание услуг).

6. Определение места реализации товаров, работ, услуг

Определение места реализации для товаров и для работ (услуг) осуществляется в различном порядке (ст. 147, 148 НК РФ).

7. Исполнение обязанностей налогового агента

Условия возникновения обязанностей налогового агента

Обязанности налогового агента по НДС возникают у Общества в случаях:

1.1 Приобретения товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория РФ, у иностранных организаций, которые не состоят на учете в налоговом органе на территории РФ.

1.2 Аренды федерального имущества, имущества субъектов РФ и муниципального имущества на территории РФ у органов государственной власти и управления и органов местного самоуправления. Обязанности налогового агента по НДС возникают у Общества если:

- договор аренды указанного имущества заключен непосредственно с органом государственной власти и управления или органом местного самоуправления;
- заключен трехсторонний договор аренды, в котором арендодателем являются вышеперечисленные органы власти и балансодержателем имущества – унитарное предприятие.

В случае заключения договора аренды федерального и муниципального имущества только с балансодержателем (унитарным предприятием), не относящимся к органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, минуя эти органы, у Предприятия обязанности налогового агента по НДС не возникают. В данном случае вся сумма арендной платы вместе с НДС перечисляется Предприятием балансодержателю имущества, который в свою очередь самостоятельно осуществляет расчеты по этому налогу с бюджетом.

При заключении договоров между Предприятием и органами государственной власти и управления и органами местного самоуправления договорная арендная плата определяется с учетом НДС.

8 Исполнение обязанностей налогоплательщика

Объекты налогообложения. Формирование налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг). Момент определения налоговой базы.

Объекты налогообложения определяются исходя из положений ст. 146 НК РФ.

Налоговая база при реализации Предприятием товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьями 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС.

Моментом определения налоговой базы считается наиболее ранняя из следующих 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.

В случаях, если товар не отгружается и не транспортируется, но происходит передача права собственности на этот товар, такая передача права собственности приравнивается к его отгрузке.

Момент определения налоговой базы, отличный от вышесказанного, который применяется при осуществлении отдельных операций, излагается непосредственно в разделах учетной политики, в которых описывается порядок формирования налоговой базы по данным операциям.

Операции, не облагаемые НДС (освобождены от налогообложения).

Не облагаются НДС операции в соответствии со ст. 149 НК РФ.

9. Порядок ведения раздельного учета НДС по приобретенным товарам (работам, услугам)

Общество осуществляет операции, как облагаемые, так и не облагаемые НДС.

Настоящий Порядок устанавливает основные принципы распределения сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) на операции, облагаемые НДС, и операции, не облагаемые НДС.

В соответствии с п. 4 ст. 149 НК РФ в случае, если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) в соответствии с положениями ст. 149 НК РФ, налогоплательщик обязан вести раздельный учет таких операций.

Согласно п. 4 ст. 170 НК РФ суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав налогоплательщикам, осуществляющим как облагаемые налогом, так и освобождаемые от налогообложения операции:

- **учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг)** в соответствии с пунктом 2 настоящей статьи - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, используемым для осуществления операций, не облагаемых налогом на добавленную стоимость;
- **принимаются к вычету** в соответствии со ст. 172 НК РФ - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, используемым для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость;
- **принимаются к вычету либо учитываются в их стоимости в той пропорции**, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) операций.

Таким образом, Предприятие ведет раздельный учет сумм налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) операций.

Раздельный учет сумм налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) операций ведется **на счетах бухгалтерского учета**.

Предприятие может не вести раздельный учет для целей исчисления НДС, в тех налоговых периодах, в которых доля совокупных расходов на производство товаров (работ, услуг), операции, по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5 процентов общей величины совокупных расходов на производство. При этом все суммы налога, предъявленные Предприятием продавцами используемых в производстве товаров (работ, услуг) в указанном налоговом периоде, подлежат вычету в соответствии с порядком, предусмотренным статьей 172 НК РФ. Доля совокупных расходов на производство товаров (работ, услуг), операции, по реализации которых не подлежат налогообложению, определяется по данным бухгалтерского учета, а именно:

если в налоговом периоде (квартале) доля совокупных расходов на производство товаров (работ, услуг) отраженных по Дебету сч.20, операции, по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает пяти процентов общей величины совокупных расходов на производство, отраженных по Дебету сч.20, Общество принимает НДС, предъявленный в составе расходов, к вычету в полном объеме на основании п.4 ст.170 НК РФ.

После определения категории расходов, при оприходовании НДС на счета бухгалтерского учета 19 «НДС по приобретенным ценностям», суммы НДС соответствующим образом относятся к той или иной категории расходов.

Аналитический признак по счету 19 «НДС по приобретенным ценностям» может принимать следующие значения:

- НДС по операциям, облагаемым НДС;
- НДС по операциям, не облагаемым НДС;
- НДС общий.

Суммы НДС по расходам, напрямую не связанные с осуществлением конкретного вида операций, подлежат распределению на операции, облагаемые НДС, и операции не облагаемые НДС, в следующем порядке.

Суммы НДС по расходам, напрямую не связанные с осуществлением конкретного вида операций, подлежат при принятии к учету отражению на счете 19 «НДС по приобретенным ценностям» с аналитическим признаком «НДС общий».

В конце налогового периода определяется пропорция для распределения таких сумм НДС – расчет процента отнесения суммы НДС на затраты.

$$\text{Пропорция 1} = \frac{\text{Реализация, не облагаемая НДС} \cdot 100\%}{\text{Общая реализация (без учета НДС)}}$$

где:

Реализация, не облагаемая НДС – стоимость операций по реализации, не подлежащих обложению (освобожденных от обложения) НДС за отчетный налоговый период, а именно:

- стоимость реализации векселей третьих лиц по договорам купли-продажи;
- стоимость реализации других ценных бумаг (акций, облигаций);
- стоимость реализации долей в уставный капитал других организаций;
- проценты, начисленные по предоставленным займам в денежной форме;

В расчет не включается стоимость следующих операций:

- выдача собственных векселей;
- предъявление векселей к погашению (при условии отсутствия договора купли-продажи);

Общая реализация (без учета НДС) – вся выручка от реализации за текущий налоговый период (без учета НДС), от реализации товаров (работ, услуг), облагаемых и необлагаемых НДС.

В **Общей реализации (без учета НДС)** в целях расчета **Пропорции 1** не учитываются:

- стоимость безвозмездно переданных товаров работ услуг;
- стоимость переданных на собственные нужды товаров, работ, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль предприятия;
- стоимость выполненных строительно-монтажных работ для собственного потребления.

Данные для расчета Пропорции 1 формируются на основании данных бухгалтерского учета.

Сумма НДС отраженная на Дебете счета 19 и определенная для вычета за минусом НДС с авансов, НДС по облагаемым операциям (облагаемый НДС), НДС по товарам, работам, услугам для собственных нужд, умножается на процент отнесения суммы НДС на затраты (Пропорция 1).

Определенная таким образом сумма относится на затраты и принимается для целей налогообложения прибыли.

НДС по облагаемым операциям (облагаемый НДС), НДС с авансов, НДС по товарам, работам, услугам для собственных нужд принимается к вычету в полном объеме.

Налог на имущество

В соответствии со ст.372 НК РФ уплата налога на имущество организаций осуществляется на основании Главы 30 НК и законов субъектов Российской Федерации.

Объект налогообложения

Объектом налогообложения признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

При расчете налогооблагаемой базы по налогу на имущество учитывается остаточная стоимость имущества, учитываемого на балансе в качестве объектов основных средств¹ и отражаемого в активе баланса на следующих счетах бухгалтерского учета:

- счет 01 «Основные средства» за минусом счета 02 «Амортизация основных средств» и 010 «Износ основных средств», в случае если согласно правилам бухгалтерского учета износ начисляется за балансом.
- счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» за минусом счета 02 «Амортизация основных средств» и 010 «Износ основных средств», в случае если согласно правилам бухгалтерского учета износ начисляется за балансом.

Не признаются объектами налогообложения:

1) земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);

¹ Имущество, переданное в оперативное управление некоммерческим учреждениям Предприятия, списывается в составе прочих расходов. Порядок учета имущества, переданного в оперативное управление некоммерческим учреждениям, описан в разделе «Основные средства»

2) имущество, принадлежащее на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации.

Не учитываются в составе облагаемого имущества:

- земельные участки, водные объекты и другие объекты природопользования, относящиеся к основным средствам;
- объекты, предназначенные исключительно для ведения ЕНВД;
- ядерные установки, используемые для научных целей, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ, а также хранилища радиоактивных отходов;
- суда с ядерными энергетическими установками и судов атомно-технологического обслуживания;
- железнодорожные пути общего пользования, магистральные трубопроводы, линии энергопередачи, а также сооружения, являющиеся неотъемлемой технологической частью указанных объектов в соответствии с перечнем, утвержденным Правительством РФ
- - космические объекты.

Налоговая база

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу.

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

В случае, если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода.

При определении базы по налогу на имущество стоимость основных средств определяется с учетом переоценок, проводимых в установленном порядке.

Налоговая база определяется отдельно в отношении:

- объектов недвижимого имущества, учитывающихся на балансе организаций и находящихся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс;
- имущества, используемого для ведения деятельности, облагаемой ЕНВД и облагаемой налогом на прибыль;

- имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам;
- имущества, находящегося на территориях разных субъектов РФ либо на территории субъекта РФ и в территориальном море РФ (на континентальном шельфе РФ или в исключительной экономической зоне РФ);
- имущества, не облагаемого налогом на имущество;
- имущества, в отношении которого предусмотрены льготы в соответствии с местными законодательными актами, установленными законодательным (представительным) органом субъекта РФ.

Раздельный учет выше перечисленного имущества для целей исчисления налога на имущество организуется на отдельных субсчетах (или с помощью аналитических справочников) к счетам 01, 02, 03, 010.

Порядок уплаты налога

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

В течение налогового периода подлежат уплате авансовые платежи по налогу на имущество, исчисленные по итогам отчетного периода.

Суммы авансовых платежей по налогу, уплаченные в течение налогового периода, перерасчету не подлежат и засчитываются в счет уплаты налога по *итогам налогового периода*.

Расходы по уплате налога на имущество отражаются в составе прочих расходов, учитываемых при налогообложении.