УТВЕРЖДАЮ:
Руководитель ОАО «Наро-Фоминский
машиностроительный завод»
Генеральный директор
«ООО «ЦТК «Лопатки ГТД»

М.Д. Дическул

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

Для целей бухгалтерского учета

ОАО «Наро-Фоминский машиностроительный завод»

с 01.01.2015 год

Оглавление

1. Общие положения 6
2. Организационно-технические аспекты 8
2.1. Общие положения 8
2.2. Рабочий план счетов 9
2.3. Документооборот и технология обработки учетной информации 9
2.4. Порядок организации и проведения инвентаризации 11
2.5. Изменение Учетной политики, изменение оценочных значений и исправление ошибок 13
2.5.1. Порядок отражения изменение положений Учетной политики 13
2.5.2. Порядок отражения изменения оценочного значения 13
2.5.3. Порядок отражения ошибок 14
3. Методологические аспекты учета статей активов 17
3.1. Учет основных средств 17
3.1.1. Условия для отнесения активов к основным средствам 17
3.1.2. Оценка основных средств 18
3.1.3. Амортизация основных средств 21
3.1.4. Выбытие основных средств 23
3.1.5. Организация учета основных средств 24
3.2. Учет нематериальных активов 24
3.2.1. Условия для отнесения активов к нематериальным 24
3.3. Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКТР) 26
3.3.1. Условия для отнесения расходов к НИОКТР 26
3.3.2. Состав расходов по НИОКТР 27
3.3.3. Учет НИОКТР после завершения работ 27
3.3.4. Списание расходов по НИОКТР 28
3.4. Учет вложений во внеоборотные активы 28
3.4.1. Условия отнесения расходов к вложениям во внеоборотные активы 28
3.4.2. Классификация вложений во внеоборотные активы 29
3.4.3. Оценка вложений во внеоборотные активы 29
3.4.4. Особенности учета капитальных вложений 30
3.4.5. Особенности учета оборудования к установке 31
3.5. Учет материально-производственных запасов 31
3.5.1. Условия отнесения активов к материально-производственным запасам 31
3.5.2. Признание и оценка материально-производственных запасов 32
3.5.3. Организация учета материально-производственных запасов 34
3.5.4. Особенности учета материалов 35
3.5.5. Особенности учета горюче-смазочных материалов 35

3.5.6. Особенности учета спецодежды и спецоснастки 35
3.5.7. Особенности учета готовой продукции 36
3.5.8. Особенности учета товаров 37
3.5.9. Учет незавершенного производства 37
3.5.10. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей 38
3.5.11. Инвентаризация 40
3.6. Учет финансовых вложений 43
3.6.1. Условия принятия финансовых вложений к бухгалтерскому учету 43
3.6.2. Организация учета финансовых вложений 43
4. Методологические аспекты учета статей задолженности 44
4.1. Учет кредитов и займов 44
4.1.1. Организация учета кредитов и займов 44
4.1.2. Учет расходов по кредитам и займам 44
4.2. Учет дебиторской задолженности 46
4.2.1. Классификация дебиторской задолженности 46
4.2.2. Условия признания дебиторской задолженности 47
4.2.3. Признание и оценка дебиторской задолженности 47
4.2.4. Организация учета дебиторской задолженности 47
4.2.5. Особенности учета расчетов с покупателями и заказчиками 48
4.2.6. Особенности учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами 48
4.2.7. Особенности учета авансов, уплаченных поставщикам и подрядчикам 48
4.2.8. Учет резервов по сомнительным долгам 49
4.2.9. Списание безнадежных долгов 49
4.3. Учет кредиторской задолженности 50
4.3.1. Классификация кредиторской задолженности 50
4.3.2. Условия отнесения обязательств к кредиторской задолженности 50
4.3.3. Признание и оценка кредиторской задолженности 51
4.3.4. Организация учета кредиторской задолженности 51
4.3.5. Особенности учета расчетов с поставщиками и подрядчиками 51
4.3.6. Особенности учета расчетов с покупателями и заказчиками 51
4.3.7. Расчеты по налогам и сборам 52
4.3.8. Расчеты по социальному страхованию и обеспечению 52
4.3.9. Расчеты с персоналом 52
4.3.10. Расчеты с подотчетными лицами 52
4.3.11. Расчеты с персоналом по прочим операциям 53
4.3.12. Списание кредиторской задолженности 53
4.4. Учет внутрихозяйственных расчетов 53
4.4.1. Условия отнесения к внутрихозяйственным расчетам 53
4.4.2. Организация учета внутрихозяйственных расчетов 54

5. Методологические аспекты учета статей капитала 54
5.1. Классификация капитала и резервов 54
6. Методологические аспекты учета статей доходов и расходов 54
6.1. Учет доходов 54
6.1.1. Определения доходов 54
6.1.2. Классификация доходов 55
6.1.3. Признание и оценка доходов 56
6.1.4. Организация учета доходов 60
6.2. Учет расходов 60
6.1.1. Учет расходов (производство готовой продукции) 60
6.1.2. Учет расходов (выполнение работ, услуг) 61
6.1.3. Учет расходов (торговые операции) 62
6.1.4. Учет затрат вспомогательного производства 62
6.1.5. Учет общепроизводственных расходов 63
6.1.6. Учет общехозяйственных расходов 64
6.1.7. Расходы будущих периодов 64
6.1.8. Расходы отчетного периода 65
6.1.9. Организация учета расходов 66
7. Методологические аспекты учета отдельных статей 67
7.1. Создание резервов 67
7.1.1. Классификация резервов 67
7.1.2. Отражение статей резервов в отчетности 69
7.1.3. Методика расчета резерва под снижение стоимости материальных ценностей 69
7.1.4. Методика расчета резерва по сомнительной дебиторской задолженности 70
7.1.5. Методика резервирования отпускных выплат 72
7.1.6. Порядок отражения в учете оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов 73
7.3. Учет расчетов по налогу на прибыль 75
7.3.1. Общие положения 75
7.3.2. Организация учета налога на прибыль 77

1. Общие положения

Настоящий документ является внутренним стандартом ведения бухгалтерского учета для целей формирования бухгалтерской отчетности ОАО «Наро-Фоминского машиностроительного завода» далее - Предприятие).

Учетная политика составлена для пользования бухгалтерскими и финансово-экономическими службами и разработана с учетом:

1. В соответствии с Федеральным законом от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
2. Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998г. № 34н, в ред. от 24.12.2010г.);
3. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (утв. приказом Минфина России от 06 октября 2008 г. № 106н, в ред. от 18.12.12 г.);
4. Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению (утв.приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н, в ред. от 08.11.2010г.);
5. Приказом Минфина России от 02 июля 2010г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», в ред. от 04.12.2012г.

2. Особенностей хозяйственной деятельности Предприятия в целях соблюдения на Предприятии в течение отчетного года единой методики отражения в бухгалтерском учете и отчетности отдельных хозяйственных операций учета активов и обязательств.

Под Учетной политикой понимается выбранная Предприятием обоснованная и раскрытая (для различных пользователей) совокупность принципов, правил организации и технологии реализации способов ведения бухгалтерского учета, которые включают методы первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной (уставной и иной) жизни – с целью формирования максимально оперативной, полной, объективной и достоверной финансовой и управленческой информации.

Учетная политика, являясь основой системы бухгалтерского учета, призвана обеспечить:

- выполнение основополагающих принципов учета, таких как полнота, своевременность, осмотрительность, приоритет содержания над формой, непротиворечивость, рациональность и непрерывность деятельности;
- соблюдение общих требований к бухгалтерской отчетности: полноты, существенности, нейтральности, сравнимости, сопоставимости;
- достоверность отчетности бухгалтерской, налоговой, статистической;
- единство методики при организации и ведении бухгалтерского учета на Предприятии в целом и в его структурных подразделениях;
- оперативность и гибкость реагирования системы бухгалтерского учета на изменения условий осуществления финансово-хозяйственной деятельности, в том числе изменения законодательных и нормативных актов.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные Предприятием при формировании настоящей Учетной политики, применяются с 1 января 2015 г.

Учетная политика сформирована на 2015 год и не подлежит изменению, за исключением следующих случаев:

- реорганизации или реструктуризации Предприятия;
- смены собственника;
- изменений в законодательстве Российской Федерации или в системе нормативного регулирования бухгалтерского налогового учета Российской Федерации;

- разработки новых способов ведения бухгалтерского учета.

Определение способов ведения бухгалтерского учета новых хозяйственных операций и/или новых видов деятельности (в том числе возникших в результате реорганизации или реструктуризации) не является изменением Учетной политики. Такое определение способов ведения бухгалтерского учета осуществляется в дополнении к учетной политике.

Изменения и дополнения к Учетной политике, утверждаются руководителем и Главным бухгалтером предприятия.

В данном документе описаны выбранные Предприятием способы бухгалтерского учета в случаях, когда:

- возможные варианты учета предусмотрены законодательством по бухгалтерскому учету;
- способы ведения учета не регламентированы законодательством по бухгалтерскому учету;
- законодательством по бухгалтерскому учету определены принципы ведения учета, а Предприятие утверждает особенности их применения исходя из специфики условий хозяйствования (отраслевой принадлежности, структуры, размеров и т.п.), а также определяет иные требования, детализирующие способы учета отдельных факторов хозяйственной деятельности.

6. Организационно-технические аспекты

2.1. Общие положения

Открытое акционерное общество «Наро-Фоминский машиностроительный завод» (далее – Предприятие) создано в соответствии с Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом «Об акционерных обществах».

Одной из основных целей Предприятия является получение прибыли от проведения деятельности, определенной Уставом Предприятия.

Основным видом деятельности Предприятия является – Производство прочих частей и принадлежностей летательных аппаратов включая части космических объектов. Организация бухгалтерской службы.

Предприятие ведет бухгалтерский учет в соответствии со следующими нормативными актами:

- Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (с изменениями и дополнениями);
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (с изменениями и дополнениями).

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

Руководитель Предприятия обязан организовать осуществление внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется бухгалтерской службой Предприятия во главе с Главным бухгалтером, который подчиняется Руководителю Предприятия.

Главный бухгалтер, на которого возлагается ведение бухгалтерского учета, должен отвечать следующим требованиям:

- Иметь высшее профессиональное образование;
- Иметь стаж работы, связанной с ведением бухгалтерского учета, составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности либо с аудиторской деятельностью, не менее трех лет из последних пяти календарных лет, а при отсутствии высшего профессионального образования по специальностям бухгалтерского учета и аудита – не менее пяти лет из последних семи календарных лет;
- Не иметь неснятой или непогашенной судимости за преступления в сфере экономики.

Структура бухгалтерской службы, численность работников бухгалтерских подразделений определяется внутренними правилами и должностными инструкциями по согласованию с управляющей компанией.

Бухгалтерский учет ведется автоматизированно с использованием стандартной версии бухгалтерской программы 1С:Предприятие 8.3, Основание: пункт 8 положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н.

Перечень должностных лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждается Приказом Руководителя Предприятия.

Система внутреннего контроля включает в себя контроль за сохранностью и использованием активов, законностью и целесообразностью финансово-хозяйственных операций, а также соблюдением достоверности учета и отчетности.

В целях обеспечения сохранности денежных и товарно-материальных ценностей предприятие заключает договора о материальной ответственности с лицами, отвечающими за сохранность денежных и товарно-материальных ценностей.

Поименный перечень лиц, имеющих право получения наличных средств под отчет, утверждается приказом Руководителя Предприятия. Сроки нахождения денег в подотчете утверждаются приказом Руководителя Предприятия.

2.2. Рабочий план счетов

Единый рабочий план счетов Предприятия разработан на основе *Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий* и *Инструкции по его применению, (в ред. от 08.11.2010 г.) в соответствии Федеральным законом от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также пунктом 9 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, в ред. 24.12.2010 г.*

Единый рабочий план счетов предопределяет схему построения синтетического и аналитического учета на Предприятии. Рабочий план счетов с расшифровкой групп и кодов аналитического учета приведен в Приложении № 1 к настоящей Учетной политике.

Счета и субсчета служат для группировки объектов учета в показатели всех видов отчетности. Субсчета, предусмотренные в Рабочем плане счетов, используются Предприятием исходя из требований управления, включая анализ, контроль и формирование отчетности.

На каждом субсчете собираются однородные объекты учета для всех видов отчетности: бухгалтерской, составленной в соответствии с Российскими стандартами учета, и внутренней, необходимой для управления Предприятия.

Данный план счетов является обязательным к применению всеми работниками бухгалтерской службы Предприятия. В настоящий Рабочий план счетов Предприятие может вносить изменения и дополнения в случае необходимости.

2.3. Документооборот и технология обработки учетной информации

На Предприятии применяется журнально-ордерная форма учета автоматизированного с применением программного комплекса «1С:Предприятие 8.2». При необходимости бухгалтерская служба самостоятельно разрабатывает формы учетных регистров, соблюдая общие методологические принципы бухгалтерского учета, требования действующего законодательства и положения настоящей Учетной политики.

Бухгалтерский учет активов, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной жизни) ведется в рублях и копейках.

Формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной жизни, соответствуют Альбому унифицированных форм первичной учетной документации, утверждаемых Госкомстатом РФ (Приложение № 3).

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

1) Наименование документа;

2) Дата составления документа;

3) Наименование предприятия, составившего документ;

4) Содержание факта хозяйственной жизни;

5) Величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственно жизни с указанием единиц измерения;

6) Наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность её оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;

7) Подписи лиц, предусмотренных предыдущим пунктом, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц;

Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным – непосредственно после его окончания.

Формы первичных учетных документов утверждает руководитель предприятия по представлению главного бухгалтера.

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

Специфические хозяйственные операции, по которым не предусмотрены унифицированные формы, отражаются на основании форм (бланков), разработанных Предприятием.

Хранение документов на Предприятии осуществляется в соответствии с «Перечнем типовых управленческих документов, образующихся в деятельности организации, с указанием сроков хранения», утвержденным Федеральной архивной службой 06.10.2000 г. в ред. от 27.10.2003 г.

Порядок создания или получения от других организаций, учреждений, принятия к учету, обработки, передачи в архив первичных документов в бухгалтерском учете регламентируется графиком документооборота Предприятия (Приложение № 2).

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

Регистрами бухгалтерского учета являются оборотно-сальдовые ведомости, карточки счетов, анализы счетов, главная книга, ведомости аналитического учета, журналы операций и другие учетные формы.

Обязательными реквизитами регистра бухгалтерского учета являются:

1) наименование регистра;

2) наименование предприятия, составившего регистр;

3) дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;

4) хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;

5) величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;

6) наименование должностей лиц, ответственных за ведение регистра;

7) подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Формы регистров бухгалтерского учета утверждает руководитель предприятия по представлению главного бухгалтера.

2.4. Порядок организации и проведения инвентаризации

В соответствии с *Приказом Минфина РФ от 13.06.95 № 49 (в ред. 08.11.2010 г.)* для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности на Предприятии производится инвентаризация:

- Активов (основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, товары, прочие запасы, денежные средства и прочие финансовые активы);
- финансовых обязательств (кредиторская задолженность, кредиты банков, займы и резервы).

Инвентаризации подлежат все активы предприятия независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств.

Инвентаризации подлежат производственные запасы и другие виды имущества и активов, не принадлежащие Предприятию, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, взятые на комиссию и т.п.)

Инвентаризация обязательств и активов производится как в разрезе его местонахождения, так и в разрезе материально-ответственных лиц в следующем порядке:

- остатков товарно-материальных ценностей на складе, готовой продукции и товарных запасов – ежегодно по состоянию на 01 ноября;
- остатков незавершенного производства – ежегодно по состоянию на 01 ноября;
- кассы – не реже чем один раз в квартал, а также в случае передачи денежных средств другому материально-ответственному лицу;
- расходов и доходов, будущих периодов – ежегодно по состоянию на 31 декабря;
- дебиторской и кредиторской задолженности – ежегодно по состоянию на 31 декабря;
- расчетов по налогам и обязательным отчислениям в бюджет и внебюджетные фонды – ежегодно по состоянию на 31 декабря;
- прочего имущества и обязательств – ежегодно по состоянию на 31 декабря.

Внеплановые инвентаризации проводятся (при смене материально-ответственных лиц; при установлении факта хищения и порчи материальных ценностей; в случае стихийных бедствий и других случаях, оговоренных законодательством РФ), по решению Правления Предприятия.

Для проведения инвентаризации на Предприятии формируются постоянно действующие инвентаризационные комиссии, отвечающие за полноту и достоверность результатов инвентаризации активов и обязательств.

Сведения о фактическом наличии активов и реально учтенных финансовых обязательствах отражаются в инвентаризационных описях или актах инвентаризации. Проверка фактического наличия активов производится при обязательном участии материально-ответственных лиц.

По результатам инвентаризации составляется сличительная ведомость фактического наличия ценностей с данными бухгалтерского учета. Результаты инвентаризации рассматриваются на заседании инвентаризационной комиссии.

Результаты инвентаризации наравне со всеми хозяйственными операциями подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными бухгалтерского учета подлежат регистрации в бухгалтерском учете в соответствии со *ст.* 11 *Федерального Закона от* 06.12.2011*г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»* в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация. Требования при составлении бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность составляется в порядке и в сроки, предусмотренные *Федеральным законом от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»* и другими нормативными актами Российской Федерации, регламентирующими ведение бухгалтерского учета.

Общими требованиями, которые должны соблюдаться при составлении бухгалтерской отчетности, являются: полнота, существенность, нейтральность, сравнимость и сопоставимость.

Предприятие составляет бухгалтерскую отчетность в тысячах рублей и представляет ее:

- годовую - не позднее 90 дней по окончании отчетного года.

Годовая отчетность составляется по формам, установленным *Приказом Министерства Финансов РФ от 02.07.2010 г. № 66Н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».*

Промежуточная отчетность формируется на предприятии если этого требует закон, договор, учредительные документы или собственники организации. Промежуточная бухгалтерская отчетность формируется с использованием форм отчетности (приложение 4) в составе трех форм:

1. Бухгалтерский баланс;

2. Отчет о финансовых результатах за два периода;

3. Расчет оценки стоимости чистых активов

Годовая бухгалтерская отчетность формируется с использованием новых форм отчетности (Приложение 4) в составе шести форм:

- Бухгалтерский баланс по состоянию на конец года;
- Отчет о финансовых результатах за два периода;
- Отчет об изменениях капитала;
- Отчет о движении денежных средств;
- Расчет оценки стоимости чистых активов;
- Пояснения.

Рассмотрение итогов деятельности Предприятия за отчетный год, а соответственно и решение о покрытии убытков относится к компетенции годового общего собрания акционеров (ст. 48 Федерального закона от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ (ред. от 28.12.2010 г.) «Об акционерных обществах» (принят ГД ФС РФ 24.11.1995 г.)).

Годовое общее собрание акционеров проводится в сроки, устанавливаемые Уставом Предприятия, но не ранее чем через два месяца и не позднее чем через шесть месяцев после окончания финансового года (ст. 47 Федерального закона от 26.12.1995 г № 208-ФЗ (ред. от 28.12.2010 г.) «Об акционерных обществах» (принят ГД ФС РФ 24.11.1995 г.)).

2.5. Изменение Учетной политики, изменение оценочных значений и исправление ошибок

2.5.1. Порядок отражения изменение положений Учетной политики

Не считается изменением Учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета, фактов хозяйственной жизни, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или если они возникли впервые в деятельности Предприятия.

Изменение Учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.

Изменение учетной политики Предприятия производится в случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;
- разработки Предприятием новых способов ведения бухгалтерского учета. Под новым способом ведения бухгалтерского учета предполагается более достоверное предоставление фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете и отчетности Предприятия или меньшую трудоемкость без снижения степени достоверности информации;
- реорганизации, изменения видов деятельности и т.п.

Последствия изменения Учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение Предприятия, финансовые результаты его деятельности и (или) движение денежных средств, оцениваются в денежном выражении. Оценка в денежном выражении последствий изменений Учетной политики производится на основании выверенных Предприятием данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Последствия изменения Учетной политики, вызванного изменением законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, установленном соответствующим законодательством Российской Федерации и (или) нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету.

При ретроспективном отражении последствий изменения Учетной политики Предприятие исходит из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с момента возникновения фактов хозяйственной жизни данного вида. Ретроспективное отражение последствий изменения Учетной политики осуществляется корректировкой входящего остатка по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» за самый ранний представленный в бухгалтерской отчетности период, а также значений связанных статей бухгалтерской отчетности, раскрываемых за каждый представленный в бухгалтерской отчетности период, как если бы новая учетная политика применялась с момента возникновения фактов хозяйственной жизни данного вида.

Изменения Учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение Предприятия, финансовые результаты его деятельности и (или) движение денежных средств, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

2.5.2. Порядок отражения изменения оценочного значения

Изменением оценочного значения признается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная появлением новой информации, которая производится исходя из оценки существующего

положения дел на Предприятии, ожидаемых будущих выгод и обязательств и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности.

Оценочным значением является величина:

- резерва по сомнительным долгам;
- резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов;
- резерва под обесценение финансовых вложений;
- резерва на гарантийный ремонт и обслуживание;
- резерва на выплату отпусков, вознаграждений по итогам года;
- сроков полезного использования основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов;
- оценка оценочных обязательств и др.

Изменение способа оценки активов и обязательств не является изменением оценочного значения и является изменением Учетной политики, подлежит ретроспективному применению.

Если какое-то изменение в данных бухгалтерского учета не поддается однозначной классификации в качестве изменения учетной политики или изменения оценочного значения, то для целей бухгалтерской отчетности оно признается изменением оценочного значения.

Изменение оценочного значения, подлежит признанию в бухгалтерском учете путем включения в доходы или расходы Предприятия (перспективно):

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

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

В пояснительной записке к бухгалтерской отчетности Предприятие должно раскрывать следующую информацию об изменении оценочного значения:

- содержание изменения, повлиявшего на бухгалтерскую отчетность за данный отчетный период;
- содержание изменения, которое повлияет на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды, за исключением случаев, когда оценить влияние изменения на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды невозможно. Факт невозможности такой оценки также подлежит раскрытию.

2.5.3. Порядок отражения ошибок

Неправильное отражение (неотражение) жизни в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности Предприятия (далее - ошибка) может быть обусловлено, в частности:

- неправильным применением законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;
- неправильным применением Учетной политики Предприятия;
- неточностями в вычислениях;
- неправильной классификацией или оценкой фактов хозяйственной жизни;
- неправильным использованием информации, имеющейся на дату подписания бухгалтерской отчетности;

- недобросовестными действиями должностных лиц Предприятия.

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

Выявленные ошибки и их последствия подлежат обязательному исправлению.

Ошибка отчетного года, выявленная до окончания этого года, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка.

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

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после представления бухгалтерской отчетности за этот год пользователям, но до даты утверждения такой отчетности в установленном законодательством Российской Федерации порядке, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года (года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность). При этом в пересмотренной бухгалтерской отчетности раскрывается информация о том, что данная бухгалтерская отчетность заменяет первоначально представленную бухгалтерскую отчетность, а также об основаниях составления пересмотренной бухгалтерской отчетности.

Пересмотренная бухгалтерская отчетность представляется во все адреса, в которые была представлена первоначальная бухгалтерская отчетность.

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

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

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

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

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

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

Существенной признается ошибка, в результате исправления которой итог группы статей баланса, содержащей исправленный показатель, или значение группы статей Отчета о прибылях и убытках и других форм бухгалтерской отчетности изменится более чем на 3%

7. Методологические аспекты учета статей активов

3.1. Учет основных средств

Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) (в ред. 24.12.2010 г.),
Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 г. № 91н (ред. от 24.12.2010 г.) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» (далее – Методические указания по учету основных средств),
Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 (ред. от 10.12.2010 г.) «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

3.1.1. Условия для отнесения активов к основным средствам

К основным средствам производственного назначения относятся материальные активы, которые одновременно удовлетворяют следующим условиям (п. 4 ПБУ 6/01):

- использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, либо для управленческих нужд Предприятия;
- использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла (при определении данного критерия в целях унификации операционный цикл по всему Предприятию принимается равным 12 месяцам);
- способность приносить Предприятию экономические выгоды.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект (п. 6 ПБУ 6/01).

Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, 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 несколько предметов, имеющих общее управление и/или смонтированных 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 должно осуществляться на основании проектной документации, заверенной техническими специалистами.

В случае если предметы, входящие в комплекс имеют существенно отличающиеся сроки полезного использования (свыше 12 месяцев)[1], каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект[2].

Машины и оборудование, не требующие монтажа (транспортные передвижные средства, строительные механизмы и т.п.), а также машины и оборудование, требующие монтажа, но предназначенные для запаса (резерва) в соответствии с установленными технологическими и иными требованиями, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств на основании утвержденного руководителем акта приема-передачи основных средств (п. 39 Методических указаний по учету основных средств).

---

[1] Критерий существенности в части сроков полезного использования устанавливается отдельным локальным документом Предприятия

[2] Входящие в единые комплексы (компьютеры либо компьютерные сети) объекты основных средств (серверы, процессоры, мониторы, принтеры и т.п. оборудование) могут учитываться как самостоятельные инвентарные объекты.

Материальные активы, которые одновременно удовлетворяют всем условиям отнесения активов к основным средствам и стоимостью не более 40 000 рублей за единицу, отражаются в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. В момент отпуска таких материально-производственных запасов в производство или в эксплуатацию, их стоимость списывается на затраты.

Данный порядок по учету основных средств, стоимостью не более 40 000 рублей за единицу, не распространяется на основные средства, полученные от лизингодателя в соответствии с договором лизинга.

3.1.2. Оценка основных средств

Для целей ведения бухгалтерского учета и составления отчетности Предприятие применяет следующую классификацию основных средств:

- Земельные участки;
- Здания и сооружения;
- Установки и оборудование;
- Транспортные средства;
- Инвентарь, приспособления и оснастка;
- Прочие ОС.

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

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат Предприятия на приобретение, сооружение и изготовление за исключением возмещаемых налогов (п. 8 ПБУ 6/01).

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

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- 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;
- государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;
- таможенные пошлины и сборы;
- невозмещаемые налоги, предъявленные в связи с приобретением объекта основных средств (НДС, относящийся к операциям, необлагаемым налогом);
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств (в частности, проценты по привлеченным заемным средствам, начисленные до момента принятия его к учету).

Начисленные до принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету проценты по заемным средствам включаются в первоначальную стоимость основных средств с учетом требований п.7-9 и 12. ПБУ 15/2008.

Под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление. К инвестиционным активам относятся объекты незавершенного производства и незавершенного строительства, которые

впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов (см. раздел 4.1.2. Учет расходов по кредитам и займам).

В стоимость инвестиционного актива включаются проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива. Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива равномерно, независимо от условий предоставления займа (кредита). Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), прекращают включаться в стоимость инвестиционного актива с первого числа месяца, следующим за месяцем прекращения приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива (аналогично, если началось использование инвестиционного актива, несмотря на его незавершенность). В случае если на приобретение, сооружение и (или) изготовление инвестиционного актива израсходованы средства займов (кредитов), полученных на цели, не связанные с таким приобретением, сооружением и (или) изготовлением, то проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива пропорционально доле указанных средств в общей сумме займов (кредитов), причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), полученных на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением такого актива.

Не включаются в фактические затраты на приобретение основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением основных средств (п. 8 ПБУ 6/01).

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных Предприятием в хозяйственное ведение, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (собственниками активов).

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал Предприятия, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) предприятий (п. 9 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 (п. 10 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 Предприятие в сравнимых обстоятельствах обычно 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 (п. 11 ПБУ 6/01).

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных настоящим и иными положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету (п. 14 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, осуществляемой на основании отдельного решения Руководителя.

После первоначального признания объекты основных средств в бухгалтерской отчетности учитываются по остаточной стоимости (первоначальная стоимость за минусом накопленной амортизации).

Если при осуществлении затрат на ремонт основных средств, происходит улучшение ранее принятых нормативных показателей функционирования (срок службы, мощность, качество применения и т.п.) объектов основных средств, то такие затраты, относятся к реконструкции (модернизации). Затраты на реконструкцию (модернизацию) увеличивают первоначальную стоимость объекта и относятся к капитальным затратам Предприятия, учет которых ведется в порядке, установленном для учета капитальных вложений (п. 27 ПБУ 6/01).

Сумма фактических затрат на ремонт основных средств, в результате которого не происходит улучшение ранее принятых нормативных показателей функционирования, т.е. затрат, осуществляемых исключительно в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта, включается в расходы того отчетного периода, к которому они относятся.

- переоценка основных средств не производится.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется Предприятием по Классификации, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01 января 2002 года №1; при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Неучтенные объекты ОС, обнаруженные при инвентаризации, принимаются к учету по рыночной стоимости и отражаются по дебету счета учета ОС в корреспонденции со счетом учета финансовых результатов, с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц.

1. Объекты ОС могут предоставляться другой организации во временное владение или пользование в соответствии с различными договорами, в т.ч. простая аренда, прокат, аренда транспортных средств, аренда зданий и сооружений.
2. Объект ОС, полученный по договору аренды, учитывается на забалансовом счете.
3. Капитальные вложения в арендованные ОС числятся как собственные ОС, если иное не предусмотрено договором аренды, в сумме фактически произведенных затрат.
4. Выбытие ОС имеет место в случаях продажи, безвозмездной передачи, списания в случае морального и физического износа, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, передачи в виде вклада в уставный капитал других организаций.
5. Доходы, расходы и потери от списания ОС с баланса отражаются в учете в отчетном периоде, к которому они относятся и подлежат зачислению соответственно в прибыль или убыток в качестве прочих доходов и расходов. Детали, узлы и агрегаты разобранного и демонтированного оборудования, а также драгоценные металлы и металлолом приходуются как лом или утиль по цене возможного использования или реализации, а непригодные детали и материалы приходуются как вторичное сырье и отражаются бухгалтерской проводкой – Дт 10-Кт 91.

3.1.3. Амортизация основных средств

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации в течение срока полезного использования объектов основных средств (п. 17 ПБУ 6/01).

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления сумм амортизации по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» и по дебету счетов учета расходов (счета учета затрат на производство (счета 20-29), расходов на продажу (счет 44), прочих доходов и расходов (счет 91)), а также по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», в случае использования объекта основных средств для создания другого актива.

Амортизационные отчисления по объектам основных средств признаются текущими расходами отчетного периода, за исключением случаев, когда данные объекты основных средств используются для создания других активов (незавершенное строительство). В последнем случае амортизационные отчисления капитализируются в стоимость создаваемых активов.

Начисление амортизации по объектам основных средств, сданным в аренду по договору операционной аренды, производится арендодателем.

По объектам основных средств, сданным в аренду (в том числе частично) амортизация начисляется арендодателем по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы»[3].

Начисление амортизации лизингового актива, независимо от его стоимости, производится лизингодателем или лизингополучателем в зависимости от условий договора лизинга. Суммы амортизации при этом отражаются аналогично порядку, предусмотренному для основных средств производственного назначения.

По объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (лесного хозяйства, дорожного хозяйства и т.п.), не достигшим эксплуатационного возраста, стоимость не погашается, т.е. амортизация не начисляется. По указанным объектам основных средств производится начисление износа в конце отчетного года по обычным нормам амортизационных отчислений (исходя из срока полезного использования). Движение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете 010 «Износ основных средств» (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета).

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 (п. 17 ПБУ 6/01).

Не подлежат амортизации объекты, потребительские свойства, которых с течением времени не меняются (земельные участки и объекты природопользования) (п. 17 ПБУ 6/01).

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

По объектам недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, амортизация начисляется с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта

---

[3] Так как доходы от сдачи в аренду отражаются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы»

к бухгалтерскому учету. Объекты недвижимости, права собственности, на которые не зарегистрированы в установленном законодательством порядке, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету 01 «Основные средства».

Амортизация находящихся в эксплуатации и в запасе объектов основных средств начисляется линейным способом. Применение линейного способа начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу (п. 18 ПБУ 6/01).

При определении срока полезного использования, необходимого для целей расчета сумм амортизации, основных средств, приобретенных до 01.01.2002 г. Предприятие руководствуется Постановлением Совмина СССР № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР»; основных средств, приобретенным после 01.01.2002 г. - Классификацией основных средств, установленной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1.

Предприятие использует следующие сроки полезной службы для различных групп основных средств:

• Здания и сооружения	30-50 лет
• Установки и оборудование	2-20 лет
• Транспортные средства	3-15 лет
• Инвентарь, приспособления и оснастка	3-5 лет
• Прочие ОС	1-10 лет

Внутри каждой группы по конкретным объектам основных средств срок полезного использования определяется постоянно действующей инвентаризационной комиссией Предприятия в зависимости от ожидаемого срока использования конкретного объекта основных средств.

Для объектов, не включенных в вышеназванную классификацию, а также для объектов, полученных в лизинг и учитываемых на балансе Предприятия, срок полезного использования устанавливается на основании следующих критериев (п. 20 ПБУ 6/01):

- ожидаемый срок использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью / мощностью;
- ожидаемый физический износ, зависящий от режима эксплуатации и системы проведения ремонта;
- нормативно - правовые ограничения использования этого объекта (срок аренды /лизинга).

Срок полезного использования объекта основных средств пересматривается Предприятием в случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации (п. 20 ПБУ 6/01).

Срок полезного использования объекта основных средств пересматривается в случаях ухудшения (понижения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате его физического или морального износа.

В случае приобретения объектов основных средств, бывших в эксплуатации у другого собственника (а равно обладателя права хозяйственного ведения или оперативного управления), срок полезного использования определяется путем вычитания из срока полезного использования, исчисленного для новых объектов основных средств, срока их

фактической эксплуатации. При этом срок фактической эксплуатации у предыдущего собственника определяется по актам приема - передачи[4].

Расчет амортизации в случае изменения (увеличения) первоначальной стоимости производится исходя из остаточной стоимости объекта, увеличенной на величину последующих затрат. При этом амортизация начисляется исходя из оставшегося пересмотренного срока полезной службы объекта основных средств.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета (п. 21, 22 ПБУ 6/01).

Месячная сумма амортизационных отчислений по объектам основных средств, полученных в лизинг и учитываемых на балансе предприятия, определяется как отношение первоначальной стоимости объектов основных средств к сроку использования объекта лизинга в рамках договора в полных месяцах. При этом первым полным месяцем считается месяц, следующий за месяцем ввода в эксплуатацию, а последним полным месяцем считается месяц, в котором прекращается срок договора лизинга.

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме трех случаев (п. 23 ПБУ 6/01):

- перевода его по приказу руководителя Предприятия (либо уполномоченного им лица) на консервацию на срок более трех месяцев (в случае частичной консервации объектов, амортизация начисляется пропорционально незаконсервированной площади),
- перевода объекта на реконструкцию (модернизацию), продолжительность которого превышает 12 месяцев;
- передачи объекта предприятию в безвозмездное пользование по договору безвозмездной ссуды.
-

Амортизационные отчисления на ОС, переданные в аренду согласно ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99, отражаются в учете следующим образом:

- Дт 91 – Кт 02 – операционная деятельность по предоставлению ОС в аренду.

3.1.4. Выбытие основных средств

Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить Предприятию экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета (п. 29 ПБУ 6/01).

Выбытие объекта основных средств имеет место в случае:

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

[4] Указанный порядок изложен в Письме Департамента налоговой политики Минфина РФ от 19 июля 2000 г. N 04-02-05/1 и в Письме Минэкономики РФ от 29 декабря 1999 г. N МВ-890/6-16 "Об определении сроков полезного использования основных средств"

- в иных случаях.

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся (п. 31 ПБУ 6/01).

Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прочих доходов и расходов.

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

3.1.5. Организация учета основных средств

Счет 01 «Основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств Предприятия, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении.

Счет 02 «Амортизация основных средств» предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу). Предприятие-арендодатель отражает начисленную сумму амортизации по основным средствам, сданным в аренду, по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» (если арендная плата формирует прочие доходы).

3.2. Учет нематериальных активов

Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 г. N 153н (ред. от 24.12.2010 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (далее – ПБУ 14/2007)»

3.2.1. Условия для отнесения активов к нематериальным

Согласно п. 3 *ПБУ* 14/2007 для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных активов (далее – НМА) необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- отсутствие материально – вещественной (физической) структуры;
- возможность идентификации (выделения, отделения) Предприятием от другого имущества;
- объект способен приносить Предприятию экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, либо для управленческих нужд Предприятия;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или

обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- Предприятием не предполагается последующая перепродажа данного имущества;
- Предприятие имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем, в том числе наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и/или исключительного права у предприятия на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т.п.);
- фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена.

К нематериальным активам относятся следующие объекты интеллектуальной собственности, отвечающие всем вышеперечисленным условиям:

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;
- имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;
- исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров;
- владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта.

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части) (п. 4 ПБУ 14/2007).

В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала Предприятия, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них (п. 4 ПБУ 14/2007).

Программное обеспечение и информационно–правовые базы данных, на которые у Предприятия нет исключительных прав, учитываются в зависимости от величины расходов в порядке, предусмотренном разделом «Расходы будущих периодов».

К НМА не относятся не давшие положительного результата научно-исследовательские, опыто-конструкторские и технологические работы.

НМА принимаются к учету по первоначальной стоимости, включая фактические затраты, за вычетом возмещаемых налогов, кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ. Стоимость НМА, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ. Учет ведется на б/счете 04 по отдельным объектам НМА.

Оценка НМА, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета валюты по курсу ЦБ РФ, действующему на дату приобретения.

Стоимость НМА погашается посредством амортизации, если иное не установлено ПБУ 14/2007. Амортизация НМА начисляется линейным методом.

Срок полезного использования НМА определяется при принятии объекта к бухгалтерскому учету исходя из:

- срока действия и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству РФ;
- ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого можно получать доход.

Амортизационные отчисления начисляются по НМА начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к учету до полного погашения либо выбытия этого объекта. Начисленная сумма амортизации НМА отражается в бухгалтерском учете по кредиту б/счета 05 в корреспонденции со счетами учета затрат на производство.

Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета. Одновременно со списанием стоимости нематериальных активов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений по этим нематериальным активам.

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 организации в качестве прочих доходов и расходов, если иное не установлено нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

3.3. Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКТР)

Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 г. N 115н (ред. от 18.09.2006 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02»,
Типовые методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости научно-технической продукции (утв. Минэкономикой РФ, Минфином РФ и Миннаукой РФ 23 мая, 8 июня, 15 июня 1994 г.)

3.3.1. Условия для отнесения расходов к НИОКТР

В соответствии с п. 7 ПБУ 17/02 расходы по научно – исследовательским, опытно – конструкторским и технологическим работам (НИОКТР) 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 НИОКТР может быть продемонстрировано.

В случае невыполнения хотя бы одного из вышеуказанных условий расходы, Предприятия, связанные с выполнением НИОКТР, признаются прочими расходами отчетного периода.

Расходами на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки признаются расходы:

- относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг);
- расходы на изобретательство.

Единицей бухгалтерского учета результатов НИОКТР является инвентарный объект (п.6 ПБУ 17/02). Инвентарным объектом считается совокупность расходов по выполненной работе, результаты которой самостоятельно используются в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд Предприятия.

3.3.2. Состав расходов по НИОКТР

В бухгалтерском учете расходы на НИОКТР (до момента их завершения) учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет «Выполнение НИОКТР» (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета).

Аналитический учет расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам ведется обособленно по видам работ, договорам (заказам) (п. 5 ПБУ 17/02, п. 27 Типовых методических рекомендаций по планированию, учету и калькулированию себестоимости научно-технической продукции).

На указанном счете аккумулируются все фактические расходы, связанные с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (п. 9 ПБУ 17/02):

- стоимость материально – производственных запасов и услуг сторонних организаций и лиц, используемых при выполнении указанных работ;
- затраты на заработную плату и другие выплаты работникам, непосредственно занятым при выполнении указанных работ по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды (в т.ч. страховые взносы);
- 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;
- 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.

3.3.3. Учет НИОКТР после завершения работ

Завершение работ и начало использования результатов работ в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), либо для управленческих нужд Предприятия оформляется актом, составленным комиссией и утверждаемым уполномоченными лицами Предприятия.

В случае, если по результатам НИОКТР создается объект, удовлетворяющий требованиям ПБУ 14/2007, расходы принимаются к бухгалтерскому учету на субсчета счета 04 «Нематериальные активы» в сумме фактических затрат. Такие расходы учитываются на счете 04 «Нематериальные активы» (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета) и списываются с этого счета на расходы по обычным видам деятельности в течение срока полезного использования, определяемого Предприятием при принятии к учету как объекта нематериальных активов.

В случае получения по завершению НИОКТР положительных результатов, не удовлетворяющих требованиям ПБУ 14/2007 и использование которых начато в производстве, либо для управленческих целей Предприятия, накопленные затраты переносятся на счет 04 «Нематериальные активы» и учитываются обособленно.

Начисление амортизации по объектам, учтенным на счете 04 «НМА» по субсчету «Расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы», производится по кредиту счета 04 «НМА» субсчету «Расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы».

Если расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествовавших отчетных периодах были признаны прочими расходами, то они не могут быть признаны внеоборотными активами в последующих отчетных периодах (п. 8 ПБУ 17/02).

3.3.4. Списание расходов по НИОКТР

Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, давшим положительные результаты, 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 (выполнении работ, оказании услуг), либо для управленческих нужд Предприятия (п. 10 ПБУ 17/02).

Предприятие устанавливает линейный способ списания расходов на НИОКТР (п. 11 ПБУ 17/02).

Предприятие по каждой выполненной работе самостоятельно устанавливает срок списания расходов на НИОКТР, исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов, в течение которого Предприятие может получать экономические выгоды (доход). При этом срок списания не может превышать 5 лет и (или) срока деятельности Предприятия (п. 11 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 Предприятия, 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 (п. 15 ПБУ 17/02).

Прочими расходами отчетного периода признаются расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, которые не дали положительного результата (п. 7 ПБУ 17/02).

3.4. Учет вложений во внеоборотные активы

Письмо Минфина РФ от 30.12.1993 г. № 160 «Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций» (далее – Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций).

3.4.1. Условия отнесения расходов к вложениям во внеоборотные активы

Согласно п. 1.1. Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций долгосрочными инвестициями признаются затраты на создание, увеличение размеров, а

также приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше одного года), не предназначенных для продажи, за исключением долгосрочных финансовых вложений в государственные ценные бумаги, ценные бумаги и уставные капиталы других предприятий.

Долгосрочные инвестиции связаны с:

- осуществлением капитального строительства в форме нового строительства, а также реконструкции, расширения и технического перевооружения (в дальнейшем – строительство). Указанные работы (кроме нового строительства) приводят к изменению сущности объектов, на которых они осуществляются, а затраты, производимые при этом, не являются издержками отчетного периода по их содержанию;
- приобретением зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов (или их частей) основных средств;
- приобретением земельных участков и объектов природопользования;
- приобретением и созданием активов нематериального характера.

3.4.2. Классификация вложений во внеоборотные активы

Вложения во внеоборотные активы классифицируются по следующим группам:

- капитальные вложения в строительство активов;
- приобретение активов.

Затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией (п. 3.1.1. Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций). Учет ведется по следующей структуре расходов:

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

Учет вложений в приобретение внеоборотных активов ведется по следующей структуре в зависимости от вида приобретаемого объекта:

- приобретение земли;
- приобретение объектов природопользования;
- приобретение объектов основных средств;
- приобретение объектов нематериальных активов.

3.4.3. Оценка вложений во внеоборотные активы

Учет долгосрочных инвестиций ведется по фактическим расходам (п. 2.1. Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций):

- в целом по строительству и по отдельным объектам (зданию, сооружению и др.), входящим в него;
- по приобретаемым отдельным объектам основных средств, земельным участкам, объектам природопользования и нематериальным активам.

При строительстве объектов Предприятие ведет учет затрат нарастающим итогом с начала строительства, в разрезе отчетных периодов до ввода объектов в действие или полного производства соответствующих работ и затрат (п. 2.2. Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций).

Наряду с учетом затрат по фактической стоимости Предприятие независимо от способа производства строительных работ ведет учет произведенных капитальных вложений по договорной стоимости.

Стоимость зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов основных средств, приобретаемых предприятием отдельно от строительства объектов, земли, объектов природопользования, нематериальных активов, отражается на счете 08 согласно оплаченным или принятым к оплате счетам продавцов после их оприходования и постановки на учет (п. 4.1. Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций).

3.4.4. Особенности учета капитальных вложений

Учет капитальных вложений ведется непосредственно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», в разрезе субсчетов.

На счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» ведется аналитический учет по каждому объекту.

Бухгалтерский учет капитальных вложений осуществляется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» по фактически произведенным затратам в соответствии с правилами оценки соответствующего имущества.

Затраты на приобретение оборудования, не требующего монтажа, отражаются непосредственно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» по мере поступления.

При выполнении Предприятием строительно-монтажных работ собственными силами в бухгалтерском учете отражаются фактически произведенные затраты, связанные с их осуществлением, включая расходы по содержанию подразделений, занятых организацией строительства, а также расходы, связанные с вводом объекта строительства в эксплуатацию.

Учет затрат при выполнении строительно-монтажных работ на Предприятии ведется позаказным методом, при котором объектом учета является отдельный заказ, открываемый на каждый объект строительства, по которому затраты накапливаются нарастающим итогом до окончания выполнения работ по заказу.

По способу производства долгосрочные инвестиции делятся на выполняемые подрядными организациями и хозяйственным способом.

Расходы, связанных со строительством объектов основных средств (независимо от того, какой способ строительства применяется – подрядный или хозяйственный), учитываются согласно ПБУ 6/01 и Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, а также согласно ПБУ 2/2008.

Расходы на проведение капитального строительства оформляются первичными учетными документами в соответствии с Альбомом унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ (утв. Постановлением Госкомстата России от 11.11.99 г. № 100).

Оценка вложений во внеоборотные активы производится в сумме фактических затрат Предприятия на приобретение, сооружение и изготовление за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов. В фактическую стоимость приобретения включаются также расходы на транспортировку, монтаж и пусконаладку оборудования.

Выбытие вложений во внеоборотные активы производится по фактическим затратам с составлением акта о назначении объекта незавершенного строительства и процента его готовности.

3.4.5. Особенности учета оборудования к установке

Информация о наличии и движении технологического и производственного оборудования Предприятия, требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах отражается на счете 07 «Оборудование к установке». Аналитический учет по счету 07 «Оборудование к установке» ведется предприятием по местам хранения оборудования и отдельным его наименованиям (видам, маркам и т.д.).

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. В составе оборудовании к установке не учитывается оборудование, не требующее монтажа: транспортные средства, строительные механизмы, производственный инструмент, измерительные и другие приборы.

Оборудование к установке принимается Предприятием к учету по дебету счета 07 «Оборудование к установке» по фактической себестоимости приобретения, складывающейся из цены приобретения, расходов по приобретению и доставке этих ценностей на склад. Приобретение оборудования за плату у других организаций и лиц отражается Предприятием по дебету счета 07 «Оборудование к установке» в корреспонденции с соответствующими субсчетами счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При продаже, списании, передаче безвозмездно и ином выбытии оборудования к установке его стоимость списывается Предприятием в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Стоимость оборудования, сданного в монтаж, списывается Предприятием со счета 07 «Оборудование к установке» в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Переоценка незавершенного капитального строительства и оборудования, требующего монтажа, не производится.

3.5. Учет материально-производственных запасов

Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г. 44н (ред. от 25.10.2010 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» (далее – ПБУ 5/01)

3.5.1. Условия отнесения активов к материально-производственным запасам

В качестве материально-производственных запасов (далее – МПЗ) принимаются активы, отвечающие следующим критериям (п. 2 ПБУ 5/01):

- 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 Предприятия.

Не относятся к МПЗ следующие активы:

- активы, используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд Предприятия в течение периода,

превышающего 12 месяцев, за исключением активов, приобретенных в качестве основных средств, и стоимостью не более 40 000 рублей.

- В составе средств в обороте, на б/счете 10 «Материалы», учитываются предметы со сроком полезного использования менее 12 месяцев. Их стоимость списывается на затраты производства и расходы на продажу полностью по мере отпуска их в производство.
- В качестве единицы бухгалтерского учета МПЗ выбирается номенклатурный номер, разработанный в разрезе их наименований и однородных групп.

3.5.2. Признание и оценка материально-производственных запасов

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

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат Предприятия на приобретение, за исключением сумм возмещаемого налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (п. 6 ПБУ 5/01).

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов; затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором;
- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы (п. 6 ПБУ 5/01).

Затраты, понесенные собственными заготовительными (транспортными) подразделениями, на доставку и подготовку МПЗ до состояния готовности к использованию не включаются в стоимость МПЗ, а учитывается в составе производственных затрат по соответствующим статьям (например, расходы на оплату труда работников транспортных подразделений).

Оценка материально-производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету (см. раздел 7.2. Учет операций в иностранной валюте).

Фактическая стоимость МПЗ, в которой они приняты к учету, не подлежит изменению.

Фактическая стоимость МПЗ при их изготовлении Предприятием определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Фактическая стоимость МПЗ, полученных в счет вклада в уставный капитал, определяется исходя из денежной оценки, согласованной учредителями (участниками), если иное не предусмотрено законодательством РФ.

Фактическая стоимость МПЗ, полученных Предприятием по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из рыночных цен (текущей рыночной стоимости) на дату принятия к бухгалтерскому учету. Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов. Данные о ценах должны подтверждаться документально или путем проведения экспертизы.

Фактическая стоимость МПЗ, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Предприятием, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах Предприятие обычно определяет стоимость аналогичных запасов. При невозможности установить стоимость активов указанным способом, применяется цена, по которой в сравнимых обстоятельствах аналогичные МПЗ приобретаются за плату.

МПЗ полученные на производстве и считающиеся возвратным отходом приходуются на цеховые склады по отрицательной фиксированной оценочной стоимости с формированием проводок по дебету счетов затрат и кредиту счета 10-06. Затем передаются на склад ГМС.

Фактическая себестоимость МПЗ при их изготовлении собственными силами определяется в течении месяца исходя из плановой себестоимости, а в конце месяца данная стоимость корректируется до фактической себестоимости. Учет и формирование затрат на производство МПЗ осуществляется в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

Фактическая себестоимость МПЗ, внесенных в счет вклада в уставной капитал, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями.

Фактическая себестоимость МПЗ, полученных по договору дарения или безвозмездно, а так же остающейся при выбытии ОС и другого имущества, определяется исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Фактическая себестоимость материалов, доработанных до состояния пригодности к использованию в производственном процессе, складывается из покупной стоимости материалов и затрат по их доработке.

Фактическая себестоимость МПЗ, по которой они приняты к учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ и предусмотренных ПБУ 5/01.

1. При отпуске МПЗ в производство или ином выбытии их оценка производится по средней себестоимости способом скользящей оценки. В конце месяца данная оценка МПЗ корректируются исходя из средневзвешенной оценки стоимости данного МПЗ за текущий месяц.

2. Полученные МПЗ от поставщиков приходуются по покупным (учетным) ценам, а НДС по этим ценностям учитывается в том же отчетном периоде, в котором поступят МПЗ.

3.5.3. Организация учета материально-производственных запасов

Материально-производственные запасы классифицируются на следующие категории:

- производственные запасы;
- готовая продукция;
- товары;
- специальная одежда.

Для обобщения информации о наличии и движении производственных запасов Предприятие использует соответствующие субсчета счета 10 «Материалы».

Основные средства стоимостью не более 40 000 рублей принимаются к учету в качестве материально-производственных запасов по фактической себестоимости приобретения и отражаются на соответствующем субсчете счета 10 «Материалы»[5].

Материально-производственные запасы, по которым момент перехода права собственности наступил ранее фактического поступления на склады Предприятия, принимаются к учету на счете 10 «Материалы» (без оприходования этих ценностей на склад).

Для обобщения информации о выпуске, наличии и движении готовой продукции Предприятия используются счета 43 «Готовая продукция».

Для обобщения информации о наличии и движении активов, приобретенных в качестве товаров для продажи в торговой деятельности и по услугам Предприятия, используются соответствующие субсчета счета 41 «Товары»[6].

Для обобщения информации о произведенных расходах по торговой деятельности (издержках обращения) используются соответствующие субсчета счета 44 «Расходы на продажу».

Расходы, связанные с доставкой на склады Предприятия товаров, приобретаемых для продажи, включаются в фактическую себестоимость приобретения товаров и отражаются на соответствующих субсчетах счета 41 «Товары».

Расходы, связанные со сбытом готовой продукции, работ, услуг (включая рекламу и представительские расходы) по производственной деятельности, отражаются Предприятием на счетах учета затрат.

Единицей бухгалтерского учета МПЗ является (номенклатурный номер, партия, однородная группа) для обеспечения формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также обеспечения надлежащего контроля за их наличием и движением.

В случае, когда материал поступает в одной единице измерения, а отпускается со склада в другой, то его поступление и отпуск отражаются в первичных документах, на складских карточках и соответствующих регистрах бухгалтерского учета в единице отпуска со склада, с составлением акта перевода представителями отдела снабжения, бухгалтерской службы, специалистов других отделов и заведующего складом.

В конце отчетного периода составляется акт перевода единицы оприходованных и реализованных МПЗ в единицу поступления соответствующих МПЗ от поставщика.

---

[5] Предприятие ведет учет по основным группам материалов. При необходимости аналитический учет организовывается дополнительными субсчетами внутри основной группы материалов.

[6] Предприятие ведет учет по основным группам товаров. При необходимости аналитический учет организовывается дополнительными субсчетами внутри основной группы товаров.

3.5.4. Особенности учета материалов

При отпуске в производство и для управленческих нужд списание материалов производится по средней (средневзвешенной) себестоимости. Оценка материалов по средней (средневзвешенной) себестоимости производится по каждой группе (виду) материалов на конец каждого месяца путем деления общей себестоимости группы (вида) материалов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка материала на начало месяца и поступивших материалов в течение данного месяца.

3.5.5. Особенности учета горюче-смазочных материалов

При использовании Предприятием различных видов горюче-смазочных материалов, организуется их раздельный учет в зависимости от направлений использования (для нужд транспортного обеспечения, для обеспечения работы машин и механизмов, для отопления и т.п.).

Горюче-смазочные материалы, как и другие группы материальных запасов, принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости.

Предприятие самостоятельно определяет и утверждает приказом Руководителя нормы расхода топлива, смазочных материалов и специальных жидкостей с учетом технологических особенностей своей деятельности на основании нижеприведенной методики расчета.

Методика учета ГСМ на Предприятии представлена в Приложении № __ к настоящей Учетной политике

3.5.6. Особенности учета спецодежды и спецоснастки

К специальной одежде относятся средства индивидуальной защиты работников Предприятия:

- специальная одежда;
- специальная обувь;
- предохранительные приспособления (комбинезоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, различная обувь, рукавицы, очки, шлемы и другие виды специальной одежды).

Специальная одежда и специальная оснастка учитывается в составе материально-производственных запасов Предприятия по стоимости равной сумме фактических затрат на ее приобретение или изготовление.

Стоимость спецодежды и спецоснастки, срок эксплуатации которых менее 12 месяцев, подлежит списанию на расходы Предприятия в момент ее передачи в производство (эксплуатацию).

Стоимость спецодежды и спецоснастки, срок эксплуатации которых более 12 месяцев, погашается линейным способом в течение этого срока.

Стоимость специальной оснастки, предназначенной для индивидуальных заказов или используемой в массовом производстве, полностью погашается в момент передачи в производство (эксплуатацию) соответствующей оснастки (п. 25 «Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды»).

Погашение стоимости специальной одежды в бухгалтерском учете отражается по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счета 10.10 «Специальная одежда».

К специальной оснастке относятся:

- специальный инструмент;
- специальные приспособления;
- специальное оборудование, обладающее индивидуальными (уникальными) свойствами для обеспечения условий изготовления (выпуска) конкретных видов продукции.

Специальная оснастка и специальный инструмент – технические средства, обладающие индивидуальными (уникальными) свойствами и предназначенные для обеспечения условий изготовления (выпуска) конкретных видов продукции (выполнения работ, оказания услуг)

Специальная оснастка, необходимая для обеспечения производства, делится на следующие группы:

- спецоснастка стоимостью менее 40 тысяч рублей и сроком службы менее 1 года и учитывается как оборотные активы;
- спецоснастка стоимостью более 40 тысяч рублей и сроком службы более 1 года учитывается в составе ОС. Начисление амортизации производится линейным способом, исходя из сроков полезного использования специальной оснастки

Сумма погашения стоимости специальной оснастки определяется следующим способом:

- специальная оснастка (штампы, пресс-форм, приспособления, прокатные валки и т.п.) использование которой непосредственно связано с производством выпущенной продукции сумма погашения определяется пропорционально обьему выпущенной продукции в отчетном периоде по каждому подразделению.
- специальная оснастка (шаблоны, резцы, цанги, фрезы, контрольно-испытательная аппаратура и т.п.) использование которой не связано с производством выпущенной продукции но предназначенная для индивидуальных заказов или используемой в массовом производстве списывается линейным способом в течение срока полезного использования, но не более 1 года.

Списание стоимости специнструмента определяется в момент передачи в эксплуатацию и оформляется актом по разработанной форме.

3.5.7. Особенности учета готовой продукции

Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции, изготовленной для продажи, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд Предприятия, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция». Аналитический учет по счету 43 «Готовая продукция» ведется по местам хранения и отдельным видам готовой продукции.

Готовая продукция учитывается по фактическим затратам, связанным с ее изготовлением (по фактической производственной себестоимости).

Фактическая производственная себестоимость готовой продукции формируется в течение отчетного периода на счете 20 «Основное производство».

Расходы по транспортировке готовой продукции, выполненные сторонними организациями и лицами, подлежащие возмещению покупателями готовой продукции, списываются с кредита счета учета расчетов с этими организациями с отнесением в дебет счета расчетов с покупателями.

Расходы по транспортировке готовой продукции, выполненные сторонними организациями и не подлежащие оплате покупателями продукции, списываются с кредита счета учета расчетов в дебет счета 44 «Расходы на продажу».

При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи готовой продукции ее стоимость списывается со счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 90 «Продажи».

3.5.8. Особенности учета товаров

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

Товары принимаются к учету по покупной цене. Постановка на учет производится в момент перехода права собственности от продавца к Предприятию согласно условиям договора купли-продажи.

Транспортные расходы и расходы, связанные с хранением включаются:

- в состав фактических затрат на приобретение товаров на счете 41 «Товары», если они формируются до принятия их к бухгалтерскому учету;
- в состав издержек обращения на счете 44 «Расходы на продажу», если транспортные расходы по доставке формируются после принятия товаров к бухгалтерскому учету.

Сумма издержек обращения, относящихся к остатку товаров на конец отчетного периода, исчисляется по среднему проценту издержек обращения за отчетный период с учетом переходящего остатка на начало отчетного периода.

$$\text{Средний процент издержек обращения} = \frac{\text{Сумма издержек обращения на начало и за период в целом}}{\text{Сумма проданных товаров}} \times \text{остаток товаров на конец} \times 100\%$$

$$\text{Издержки обращения, приходящиеся на остаток товаров} = \text{Остаток товаров на складе на конец месяца} \times \text{Средний процент}$$

Издержки обращения, за исключением части транспортных расходов и расходов на хранение, приходящихся на остаток нереализованных товаров, полностью списываются в конце отчетного периода в дебет счета 90 «Продажи».

3.5.9. Учет незавершенного производства

К незавершенному производству (далее – НЗП) согласно п.63 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности относятся: продукция (работы), не прошедшая всех стадий технологического процесса и изделия неукомплектованные, не прошедшие испытаний и технической приемки, а также незаконченные работы, не принятые заказчиком.

К незавершенному производству также относится полностью укомплектованная продукция, которая не прошла испытаний, предусмотренных технологией.

В бухгалтерском учете незавершенное производство отражается Предприятием по фактической производственной себестоимости.

Объем незавершенного производства определяют путем инвентаризации.

Предприятие при производстве продукции с длительным циклом изготовления или при оказании комплексных услуг признает продажу:

- в целом как законченную и сданную заказчику работу;
- по отдельным этапам выполненной работы.

Оценка остатков НЗП производится на основании данных первичных учетных документов о движении и об остатках сырья и материалов, готовой продукции по цехам.

Остатки по счету 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» на конец месяца показывают стоимость незавершенного производства в соответствующих производствах.

Не включаются в незавершенное производство брак и аннулированные заказы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, не подвергшиеся обработке или сборке.

Предприятие отражает стоимость полуфабрикатов и комплектующих изделий собственного производства на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства», стоимость комплектующих изделий, не подвергшихся обработке или сборке, приобретенных у третьих лиц учитывается на счетах 10 «Материалы».

На счете 28 «Брак в производстве» Предприятие отражает информацию о потерях от брака в производстве. На данном счете учитываются все виды брака.

Аналитический учет на счете 28 «Брак в производстве» ведется по номенклатурным группам, отдельным структурным подразделениям.

По кредиту счета 28 «Брак в производстве» отражаются суммы, уменьшающие потери от брака:

- стоимость бракованной продукции, принятой к учету по цене возможного использования;
- суммы, взыскиваемые с виновников брака;
- суммы, взыскиваемые с поставщиков недоброкачественных материалов, при использовании которых допущен брак, и т. д.

Сумма потерь от брака равна разнице между оборотами по дебету и кредиту счета 28 «Брак в производстве». Невозмещаемые суммы потерь от брака включаются в себестоимость тех видов продукции, по которым выявлен брак.

3.5.10. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей

В соответствии с требованиями осмотрительности при отражении снижения стоимости материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности, применяется способ оценочного резервирования.

Резерв под снижение стоимости материально-производственных запасов создается по состоянию на 01 декабря отчетного года.

Резервы под снижение стоимости материально-производственных запасов создаются по конкретным наименованиям МПЗ и (или) видам аналогичных или связанных МПЗ, в отношении которых в отчетном году имело место одно из следующих обстоятельств, обусловивших снижение их текущей (рыночной) стоимости:

- - понижение цен на соответствующие МПЗ на рынке;
- - моральное устаревание соответствующих МПЗ;
- - утрата (полная или частичная) первоначальных качеств соответствующих МПЗ.

Подразделение, ответственное за проведение расчета Резерва определяет текущую рыночную стоимость МПЗ по состоянию на 01 декабря отчетного года.

Текущая рыночная стоимость товаров и готовой продукции определяется как их продажная стоимость (стоимость, определяется исходя из цены возможной продажи).

Текущая рыночная стоимость сырья и материалов, используемых для изготовления продукции, определяется как продажная стоимость готовой продукции, при производстве которой используется данное сырье и материалы, за минусом затрат на переработку сырья и материалов.

Цена возможной продажи представляет собой сумму денежных средств, которая может быть получена в результате продажи МПЗ, и определяется на основании имеющейся информации о конъюктуре рынка.

В качестве источников информации могут использоваться:

- - данные о ценах, предусмотренные в договорах Предприятия на аналогичные МПЗ;
- - данные о ценах на аналогичные МПЗ, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей;
- - сведения об уровне цен, имеющихся у органов государственной статистики, торговых инспекций и организаций;
- - сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе;
- - экспертные заключения о стоимости МПЗ независимых оценщиков;
- - материалы тендеров при продаже аналогичных МПЗ;
- - другие источники.

Начисление резерва под снижение стоимости МПЗ производится в случае, если **текущая рыночная стоимость МПЗ меньше их фактической стоимости**. Этот факт свидетельствует о невозможности возместить затраты на приобретение и последующую продажу или использование указанных ценностей, что приводит к уменьшению экономических выгод (доходов) Предприятия, то есть к возникновению убытков в ближайшем будущем. **Размер отчислений в резерв** под снижение стоимости определяется как разница между текущей рыночной стоимостью и фактической стоимостью соответствующих МПЗ.

Если текущая рыночная стоимость МПЗ превышает их фактическую стоимость, то по таким МПЗ резерв не начисляется.

Подразделение, ответственное за проведение расчета Резерва передает в бухгалтерию, заполненную и утвержденную форму «Расчет резерва под обесценение МПЗ» для отражения результатов расчетов в бухгалтерском учете и отчетности. Методика расчета установлена локальным документом Предприятия.

Если по результатам расчета выявляются МПЗ, по которым необходимо создать резерв, то бухгалтерией оформляется бухгалтерская справка, на основании которой в бухгалтерском учете Предприятия резервы под снижение стоимости МПЗ отражаются следующим образом:

№	ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СОДЕРЖАНИЕ ОПЕРАЦИИ	ДОКУМЕНТ
1	2	3	4	5
1.	91	14	Начислен резерв под снижение стоимости МПЗ	Бухгалтерская справка, расчет
2.	14	91	В следующем отчетном периоде, по мере списания материальных ценностей, по которым образован резерв, зарезервированная сумма восстанавливается. Аналогичная запись делается при повышении рыночной стоимости материальных ценностей, по которым ранее были созданы соответствующие резервы.	Бухгалтерская справка, расчет

В годовом бухгалтерском балансе (форма №1) стоимость МПЗ каждого вида на конец отчетного года показывается за минусом итоговой суммы начисления резервов под снижение стоимости МПЗ в составе запасов.

Общая сумма всех резервов, начисленных по всем видам МПЗ, показывается в отчете о финансовых результатах (форма №2) за отчетный год в составе прочих расходов.
Общая сумма резервов по всем видам МПЗ, начисленных в предыдущем году и восстановленных в следующем году, показывается в отчете о финансовых результатах (форма №2) за следующий год в составе прочих доходов, в бухгалтерском учете восстановление резерва отражается проводкой дебет счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Информация о суммах начисленных резервов под снижение стоимости МПЗ раскрывается в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности Предприятия или указывается, что резерв не создается ввиду отсутствия необходимости.

3.5.11. Инвентаризация.

Инвентаризации подлежит все имущество ОАО, независимо от его местонахождения н все виды финансовых обязательств. Под имуществом ОАО понимаются основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, денежные средства и прочие активы, а под финансовыми обязательствами – кредиторская задолженность, кредиты банков, займы и резервы. Инвентаризации подлежат производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежащие ОАО, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам,

Проведение инвентаризации регламентируется п. 1.13 Закона РФ № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (приложение к приказу Минфина РФ от 13.06.95 №49).

Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственным лицом.

Инвентаризация основных средств, МПЗ, готовой продукции, незавершенного производства проводится ежегодно.

Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней проводится в соответствии с Инструкцией о порядке получения, расходования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней, утвержденной Минфином РФ от 04.08.1992 № 67.

1. Основными целями инвентаризации являются:
   - выявление фактического наличия имущества;
   - сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского
   - учета;
   - проверка полноты отражения в учете обязательств.
2. В соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в РФ проведение инвентаризаций обязательно:
   - при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже (в части выбывающих объектов)
   - перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 ноября отчетного года;
   - при смене материально ответственных лиц;
   - при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
   - в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций;
   - при ликвидации (реорганизации).

3. Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливает Генеральный директор приказом по ОАО, кроме случаев, перечисленных в п. 108 Положения о бухгалтерском учете и отчетности.

4. Для проведения инвентаризации приказом по ОАО создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

5. Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации.

6. Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера. Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

7. На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи.

8. Для оформления инвентаризации применяются формы первичной учетной документации по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, согласно Методическим указаниям по проведению инвентаризации.

9. Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

- излишек имущества приходуется, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты в состав внереализационных доходов;
- недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относится на издержки производства или обращения, сверх норм – за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества списываются на финансовые результаты в состав внереализационных расходов.

10. При выявлении объектов, не принятых на учет (например, объекты оставшиеся в собственности ОАО после выполнения ОКР), а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. Оценка данных объектов производится независимым оценщиком, с учетом рыночных цен, а износ определяется по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценки и износе соответствующими актами.

11. Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне места нахождения, инвентаризируются до момента временного их выбытия.

12. На основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению составляется отдельная опись с указанием причин приведших эти объекты к непригодности.

13. Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и арендованные.

14. При инвентаризации нематериальных активов проверяется:

- наличие документов, подтверждающих права на его использование;
- правильность и: своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

15. При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

16. При хранении ценных бумаг их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе.

17. Инвентаризация ценных бумаг, сданных на хранение в специальные организации, заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета, с данными выписок этих специальных организаций.

18. Финансовые вложения в уставные капиталы других организаций, а также займы, предоставленные другим организациям, при инвентаризации должны быть подтверждены документами.

19. При инвентаризации ТМЦ, данные по ним заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных и инвентаризируются по месту их нахождения.

20. ТМЦ, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации.

21. При длительном проведении инвентаризации ТМЦ могут отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии с письменного разрешения Генерального директора и Главного бухгалтера. Эти ценности заносятся в отдельную опись.

22. Инвентаризация ТМЦ, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

23. ТМЦ, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей на ответственное хранение. В описях на ТМЦ, переданные в переработку другой организации, указываются наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество.

24. При инвентаризации незавершенного производства выявляется остаток незавершенного производства в подразделениях по действующим заказам, по аннулированным заказам, а также по заказам, выполнение которых приостановлено.

25. Инвентаризационная комиссия по документам устанавливает сумму, подлежащую отражению на счете расходов будущих периодов и отнесению на издержки производства и обращения в отчетном периоде.

26. Инвентаризация кассы производится в соответствии с Положением ЦБР от 12 октября 2011 г. N 373-П "О порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации".

27. Инвентаризация денежных средств, находящихся в банках на расчетном, валютном и специальных счетах, производится путем сверки остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах по данным бухгалтерии организации, с данными выписок банков.

28. Инвентаризация расчетов с банками и другими кредитными учреждениями, а также с покупателями, поставщиками, подотчетными лицами и другими дебиторами и кредиторами заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета, а именно:

- правильность, расчетов с банками, финансовыми, налоговыми органами, внебюджетными фондами, а также со структурными подразделениями выделенными на отдельный баланс;
- правильность и обоснованность, числящихся в бухгалтерском учете, сумм задолженности по недостачам;
- правильность и обоснованность сумм дебиторской и кредиторской задолженности, включая суммы, по которым истек срок исковой давности.

29. Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовом бухгалтерском отчете.

30. Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией, и оформляются итоговым: протоколом, утверждаемым Генеральным директором.

3.6. Учет финансовых вложений

Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 г. № 126н (ред. от 08.11.2010 г.) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02" (далее – ПБУ 19/02)

3.6.1. Условия принятия финансовых вложений к бухгалтерскому учету

Предприятие в соответствии с п. 2 ПБУ 19/02 принимает к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений активы при единовременном выполнении следующих условий:

- при переходе к Предприятию финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск уменьшения ликвидности и др.);
- при наличии у Предприятия надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права Предприятия на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;
- при способности приносить Предприятию экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов, либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью, в результате его обмена, использования при погашении обязательств Предприятия, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

К финансовым вложениям Предприятия относятся:

- государственные и муниципальные ценные бумаги;
- ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);
- предоставленные другим организациям займы;
- депозитные вклады в кредитных организациях;
- дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и прочее (п. 3 ПБУ 19/02).

К финансовым вложениям не относятся (п. 3, 4 ПБУ 19/02):

- собственные акции, выкупленные Предприятием у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования;
- векселя, полученные в обеспечение дебиторской задолженности при расчетах (они учитываются на счетах 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.);
- вложения Предприятия в недвижимое или иное материально-вещественное имущество, предоставляемое Предприятием во временное пользование (владение) с целью получения дохода;
- драгоценные металлы, ювелирные изделия, произведения искусства и иные аналогичные ценности, приобретенные не для осуществления обычных видов деятельности;
- активы, имеющие материально-вещественную форму, такие как основные средства, материально-производственные запасы, а также нематериальные активы.

3.6.2. Организация учета финансовых вложений

Единицей бухгалтерского учета финансовых вложений является однородная совокупность финансовых вложений (серия, партия или т.п.), чтобы обеспечить

формирование полной и достоверной информации об этих вложениях, а также надлежащий контроль за их наличием и движением (п. 5 ПБУ 19/02).

Аналитический учет финансовых вложений осуществляется Предприятием в разрезе видов финансовых вложений и организаций, в которые осуществлены эти финансовые вложения (эмитентам, организациям-заемщикам и т.п.).

4. Методологические аспекты учета статей задолженности

4.1. Учет кредитов и займов

Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н (ред. от 08.11.2010 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» – (далее - ПБУ 4/99),

Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 107н (ред. от 08.11.2010 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008)» – (далее - ПБУ 15/08).

4.1.1. Организация учета кредитов и займов

В соответствии с п. 19 ПБУ 4/99 кредиты и займы Предприятия включают:

- краткосрочные кредиты и займы, срок погашения которых в соответствии с условиями договора составляет не более 12 месяцев после отчетной даты,
- долгосрочные кредиты и займы - все остальные.

В бухгалтерском учете и бухгалтерском балансе Предприятия основная сумма займа (кредита) отражается в составе долгосрочной или краткосрочной кредиторской задолженности соответственно, в сумме денежных средств, фактически полученных по договору займа (кредитному договору) и не погашенных на отчетную дату (п. 2 ПБУ 15/08).

В случае продления договора займа (кредита), со сроком погашения в течение 12 месяцев после отчетной даты на новый срок, который наступает более чем через 12 месяцев после отчетной даты, задолженность по такому займу (кредиту) переводится из краткосрочной в долгосрочную.

В случае если срок погашения займа (кредита), ранее представленного в бухгалтерском балансе Предприятия в составе долгосрочной кредиторской задолженности, на отчетную дату составляет менее 12 месяцев, указанная задолженность представляется в составе краткосрочной кредиторской задолженности.

Краткосрочная задолженность по займам (кредитам) может быть срочной или просроченной:

- Срочная задолженность, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен в установленном порядке;
- Просроченная задолженность, срок погашения которой истек согласно условиям договора.

4.1.2. Учет расходов по кредитам и займам

Расходы по займам (кредитам) отражаются в бухгалтерском учете и отчетности Предприятия обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту) (п. 4 ПБУ 15/08) в том отчетном периоде, к которому они относятся (п.п. 6 и 7 ПБУ 15/08).

Расходами по займам (кредитам) являются (п.3 ПБУ 15/08):

- проценты, причитающиеся к оплате;

- дополнительные расходы по займам.

Дополнительными расходами по займам являются:

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

Расходы по займам признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива (п. 7 ПБУ 15/08).

Дополнительные расходы по займам (кредитам) признаются единовременно в том отчетном периоде, к которому они относятся (п. 6 ПБУ 15/08).

Для обобщения информации о состоянии полученных кредитов и займов, а также процентов по ним на Предприятии используются:

- счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»;
- счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Аналитический учет краткосрочных и долгосрочных кредитов и займов ведется по видам кредитов и займов, кредитным организациям и другим заимодавцам, предоставившим их, по договорам, подразделениям и видам валют.

На суммы погашенных кредитов и займов дебетуется счет 66 или счет 67 соответственно в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

Порядок учета процентов, причитающихся к оплате при использовании заемных средств на приобретение, сооружение и (или) изготовление инвестиционного актива, в этом случае проценты включаются в стоимость этого актива (п. п. 7, 9 ПБУ 15/08).

При этом дебетуется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредитуется счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» соответственно.

Под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление. К инвестиционным активам Предприятия относятся объекты незавершенного производства и незавершенного строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов (п.7 ПБУ 15/08).

В случае если на приобретение, сооружение и (или) изготовление инвестиционного актива израсходованы средства займов (кредитов), полученных на цели, не связанные с таким приобретением, сооружением и (или) изготовлением, то проценты, причитающиеся к оплате, заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива в размере суммы израсходованных заемных средств на приобретение, сооружение и (или) изготовление соответствующего инвестиционного актива, умноженной на средневзвешенное значение процентов, причитающихся к оплате по займам применительно к займам Предприятия, остающимся непогашенными в течение отчетного периода, за исключением займов, привлеченных по строительству данного актива (п. 14 Примечания к примеру п. 4 ПБУ 15/08).

Проценты, причитающиеся к оплате, включаются в стоимость инвестиционного актива равномерно в течение всего срока начисления и включения процентов в стоимость актива, независимо от условий предоставления займа (кредита) (п. 8 ПБУ 15/08).

Включение процентов в первоначальную стоимость инвестиционного актива прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем прекращения приобретения,

сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива или за месяцем начала использования его для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг (несмотря на незавершенность работ по приобретению, сооружению и (или) изготовлению инвестиционного актива) (п.п. 12, 13 ПБУ 15/08).

В остальных случаях проценты, причитающиеся к оплате, учитываются в составе прочих расходов (п. 7 ПБУ 15/08).

Проценты, причитающиеся к оплате, отражаются по кредиту счета 66 или счета 67 соответственно в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы» и включаются в состав прочих расходов равномерно, независимо от условий предоставления займа (кредита) (п. 8 ПБУ 15/08).

В случае несвоевременного возврата сумм кредита (займа) и/или просрочки по уплате процентов договором могут предусматриваться штрафные санкции, которые включаются в состав прочих расходов Предприятия (п. 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

4.2. Учет дебиторской задолженности

Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (в ред. 24.12.2010),
Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденного приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33н (в ред 08.11.2010).

4.2.1. Классификация дебиторской задолженности

Дебиторская задолженность Предприятия включает:

- Краткосрочную дебиторскую задолженность, расчеты по которой должны быть осуществлены в течение 12 месяцев после отчетной даты;
- Долгосрочную дебиторскую задолженность, расчеты по которой должны быть осуществлены более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

Дебиторская задолженность, классифицированная в качестве долгосрочной, переносится в состав краткосрочной, при достижении срока выплаты денежных средств менее 12 месяцев.

Дебиторская задолженность Предприятия классифицируется в зависимости от вида дебитора:

- Расчеты с поставщиками и подрядчиками;
- Расчеты с покупателями и заказчиками;
- Расчеты по налогам и сборам;
- Расчеты по социальному страхованию и обеспечению;
- Расчеты с персоналом;
- Расчеты с подотчетными лицами;
- Расчеты с персоналом по прочим операциям;
- Расчеты с учредителями.
- Расчеты с разными дебиторами и кредиторами.

По срокам наступления оплаты дебиторская задолженность классифицируется на:

- Авансы выданные;
- Поступления, которые планируются в течение срока менее 12 месяцев;
- Поступления, которые должны произойти в течение срока свыше 12 месяцев;
- Просроченную дебиторскую задолженность.

4.2.2. Условия признания дебиторской задолженности

Дебиторская задолженность возникает при совершении Предприятием финансово-хозяйственных операций, которые связаны с движением товарно-материальных ценностей, денежных средств или принятием на себя определенных обязательств.

Дебиторская задолженность возникает при отражении в учете сумм задолженности по взносам учредителей и участников, а также по суммам, подлежащим получению в рамках финансирования различных мероприятий.

Дебиторская задолженность возникает, в случае если дата продажи товаров (выполнения работ, оказания услуг и т.д.) не совпадает с датой их фактической оплаты.

4.2.3. Признание и оценка дебиторской задолженности

Дебиторская задолженность признается по первоначальной стоимости, включая затраты по сделке, непосредственно связанные с дебиторской задолженностью (например, комиссионное вознаграждение посредника). (Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (п. 23)).

Расчеты, производимые в иностранной валюте, отражаются в учёте в валюте Российской Федерации. Пересчет задолженности, выраженной в иностранной валюте, осуществляется по курсу ЦБ РФ на дату совершения операции, а также на дату составления бухгалтерской отчетности. Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (п. 75) (см. раздел 7.2. Учет операций в иностранной валюте настоящей Учетной политики).

Если курс валюты на дату поступления оплаты или дату составления отчетности будет выше, чем на день продажи товаров (работ, услуг), то появится положительная курсовая разница. На ее сумму увеличивается сумма дебиторской задолженности.

Если курс валюты на дату поступления оплаты или дату составления отчетности будет ниже, чем на день продажи товаров (работ, услуг), то возникнет отрицательная курсовая разница. На ее сумму уменьшается сумма дебиторской задолженности.

Курсовые разницы по авансам выданным (предоплаты), выраженным в иностранной валюте, не начисляются.

4.2.4. Организация учета дебиторской задолженности

Аналитический учет дебиторской задолженности ведется по каждому дебитору, в разрезе договоров, групп услуг, видов валют, подразделений, сотрудников предприятия, а также обеспечивается возможность отражения в отчетности дебиторской задолженности в разрезе категорий:

- долгосрочная задолженность;
- краткосрочная задолженность.

Для обеспечения достоверности бухгалтерской отчетности перед ее составлением, проводится инвентаризация дебиторской задолженности, в соответствии с разделом 2.5. Порядок организации и проведения инвентаризации настоящей Учетной политики, и в зависимости от ее срока погашения покупателями и заказчиками задолженность классифицируется либо как долгосрочная, либо как краткосрочная, либо как сомнительная.

В бухгалтерской отчетности сомнительная дебиторская задолженность подлежит отражению в составе краткосрочной дебиторской задолженности, срок погашения которой ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты.

4.2.5. Особенности учета расчетов с покупателями и заказчиками

Для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками используется счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Этот счет дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» на суммы, на которые покупателям предъявлены расчетные документы.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредитуется в корреспонденции со счетами денежных средств и расчетов на суммы поступивших платежей (произведенных взаимозачетов), а также в корреспонденции с другими счетами при других формах расчетов. На счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» также отражаются суммы полученных авансов и предварительной оплаты.

На счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» открываются отдельные субсчета для учета, представленные в соответствующем разделе Рабочего Плана счетов. Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому покупателю и заказчику, в разрезе договоров, видов деятельности, сроков возникновения сомнительной задолженности, а также видов валют и подразделений.

Аналитический и синтетический учет на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обеспечивает возможность раздельного отражения в учете следующих категорий:

- долгосрочной и краткосрочной задолженности;
- задолженности, обеспеченной векселями покупателя;
- задолженности в рублях и в валюте;
- задолженности, не погашенной в срок, установленный договором (сомнительной задолженности).

Если по полученному векселю, обеспечивающему задолженность покупателя (заказчика), предусмотрен процент, то по мере погашения этой задолженности он отражается по соответствующему субсчету учета прочих доходов и расходов счета 91 «Прочие доходы и расходы» (Инструкция по применению Плана счетов (62 счет)).

4.2.6. Особенности учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» предназначен для обобщения информации о расчетах по операциям с дебиторами и кредиторами:

- по имущественному и личному страхованию;
- по претензиям;
- по суммам, удержанным из оплаты труда работников Предприятия в пользу других организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судов, и др.

Суммы санкций, признанных должником или по которым получены решения суда об их взыскании, Предприятие включает в состав прочих доходов (п. 8 ПБУ 9/99), При этом дебетуется счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76.02 «Расчеты по претензиям» и кредитуется счет 91 «Прочие доходы и расходы» на сумму начисленного штрафа (пени, неустойки).

Суммы штрафов, пеней, неустоек до их получения отражаются в бухгалтерском балансе в составе дебиторской задолженности (п. 76 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

4.2.7. Особенности учета авансов, уплаченных поставщикам и подрядчикам

Авансы, уплаченные поставщикам и подрядчикам в счет поставки ТМЦ, выполнения работ и оказания услуг, отражаются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» дебетуется на суммы исполнения обязательств, включая авансы и предварительную оплату, в корреспонденции со счетами учета денежных средств или других счетов при осуществлении взаимозачетов или других форм расчетов.

Аналитический учет авансов по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется по группам расчетов с поставщиками, а также по каждому поставщику (подрядчику) в разрезе каждого договора.

4.2.8. Учет резервов по сомнительным долгам

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

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

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

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 состав прочих доходов.

Методология расчета величины резервов по сомнительным долгам приведена в разделе 7.1.5. настоящей Учетной политики.

Учет резервов по сомнительным долгам ведется на 63 счете «Резервы по сомнительным долгам», причем аналитический учет по нему ведется по каждому созданному резерву.

Создание резерва на сумму просроченной задолженности отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Резерв по сомнительным долгам может быть использован Предприятием лишь на покрытие убытков от безнадежных долгов.

Если должник погасил задолженность, сумма неиспользованного резерва включается в состав прочих доходов.

4.2.9. Списание безнадежных долгов

Безнадежными долгами (долгами, нереальными к взысканию) признаются долги перед Предприятием:

- по которым истек установленный срок исковой давности;
- по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Задолженность, по которой истек срок исковой давности, и другие долги, нереальные для взыскания, подлежат списанию. Для проведения списания Предприятию необходимо провести инвентаризацию дебиторской задолженности.

Далее на основании данных инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя Предприятия каждое отдельное обязательство, нереальное к взысканию, погашается за счет резерва сомнительных долгов (п. 77 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

Списание непогашенной задолженности, нереальной для взыскания, за счет созданного резерва отражается по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и др.

Если сумма созданного резерва меньше суммы безнадежных долгов, подлежащих списанию, разница (убыток) подлежит включению в состав прочих расходов. Учет ведется по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции с кредитом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и др.

4.3. Учет кредиторской задолженности

Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (в ред. 24.12.2010г.)

Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 г. № 154н (ред. от 24.12.2010 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)».

4.3.1. Классификация кредиторской задолженности

Кредиторская задолженность Предприятия включает:

- Краткосрочную кредиторскую задолженность, выплаты по которой должны быть осуществлены в течение 12 месяцев после отчетной даты;
- Долгосрочную кредиторскую задолженность, выплаты по которой должны быть осуществлены более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

Кредиторская задолженность Предприятия классифицируется в зависимости от вида кредитора:

- расчеты с поставщиками и подрядчиками;
- расчеты с покупателями и заказчиками (авансы полученные);
- расчеты по кредитам и займам;
- расчеты по налогам и сборам;
- расчеты по социальному страхованию и обеспечению;
- расчеты с персоналом;
- расчеты с подотчетными лицами;
- расчеты с персоналом по прочим операциям;
- расчеты с учредителями,
- расчеты с прочими кредиторами.

По срокам наступления выплат кредиторская задолженность классифицируется на:

- Авансы полученные;
- Выплаты, по которой планируются в течение срока менее 12 месяцев;
- Выплаты, по которой должны произойти в течение срока свыше 12 месяцев;
- Просроченную.

4.3.2. Условия отнесения обязательств к кредиторской задолженности

Кредиторской задолженностью называется задолженность Предприятия другим организациям, работникам и лицам, которые называются кредиторами.

Кредиторская задолженность возникает в случае, если дата поступления услуг (работ, товаров, материалов и т. д.) не совпадает с датой их фактической оплаты.

4.3.3. Признание и оценка кредиторской задолженности

Кредиторская задолженность признается по первоначальной стоимости.

Расчеты, производимые в иностранной валюте, отражаются в учёте в валюте Российской Федерации. Пересчет задолженности, выраженной в иностранной валюте, осуществляется по курсу ЦБ РФ на дату совершения операции, а также на дату составления бухгалтерской отчетности (см. раздел 7.2. Учет операций в иностранной валюте настоящей Учетной политики).

Штрафы, пени и неустойки, признанные Предприятием или по которым получены решения суда об их взыскании, отражаются по стоимости их признания.

4.3.4. Организация учета кредиторской задолженности

Аналитический учет кредиторской задолженности ведется по каждому кредитору, в разрезе договоров, групп услуг, видов валют, подразделений, сотрудников Предприятия, а также обеспечивается возможность отражения в отчетности кредиторской задолженности в разрезе категорий:

- Долгосрочной задолженности (срок оплаты свыше 1 года);
- Краткосрочной задолженности (срок оплаты менее 1 года).

Кредиторская задолженность, классифицированная первоначально в качестве долгосрочной переносится в состав краткосрочной, при достижении срока выплаты денежных средств менее 12 месяцев.

Для обеспечения достоверности бухгалтерской отчетности перед ее составлением, проводится инвентаризация расчетов с покупателями, поставщиками и прочими кредиторами в соответствии с разделом 2.5. настоящей Учетной политики, и в зависимости от срока выплаты кредиторской задолженности она классифицируется либо как долгосрочная, либо как краткосрочная, либо как задолженность, по которой истек срок исковой давности.

4.3.5. Особенности учета расчетов с поставщиками и подрядчиками

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах за полученные товарно-материальные ценности, выполненные работы и потребленные услуги и т.п.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость принимаемых к учету МПЗ, выполненных работ, оказанных услуг в корреспонденции со счетом 10 «Материалы», 41 «Товары» или соответствующими счетами затрат.

Аналитический учет по счету 60 ведется по каждому предъявленному счету, а также по каждому поставщику и подрядчику.

4.3.6. Особенности учета расчетов с покупателями и заказчиками

Суммы полученных авансов и предварительной оплаты отражаются по кредиту 62 счета «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет 62.02 «Расчеты по авансам полученным» в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы платежей, а также в корреспонденции с другими счетами при других формах расчетов.

Аналитический учет по счету 62 ведется по каждому предъявленному покупателям счету, а также по каждому покупателю и заказчику.

4.3.7. Расчеты по налогам и сборам

Операции по расчетам с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым Предприятием, и по налогам, удерживаемым с работников Предприятия, отражаются на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». На счете 68 открываются отдельные счета для учета начислений по каждому налогу.

Аналитический и синтетический учет на 68-м счете обеспечивает возможность раздельного ведения учета начисленных сумм налога:

- по видам бюджетов (федеральный, бюджет субъекта РФ, местный бюджет);
- по видам налоговых расчетов (основная сумма, штрафы, пени и т.д.).

По кредиту счета отражаются суммы начисленных налогов, причитающихся по налоговым декларациям к взносу в бюджет.

4.3.8. Расчеты по социальному страхованию и обеспечению

Расчеты по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию отражаются на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

На счете 69 открываются отдельные счета для учета начислений и платежей по каждому виду расчетов.

Счет 69 кредитуется на суммы платежей, подлежащих перечислению в соответствующие внебюджетные фонды, в корреспонденции со счетами, на которых отражено начисление оплаты труда в части отчислений, производимых за счет Предприятия.

Начисление штрафных санкций по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию отражается записью по дебету счета 99 субсчет «Санкции, пени к уплате в бюджет» и кредиту счета 69.

4.3.9. Расчеты с персоналом

Информация о расчетах с персоналом, как состоящим, так и не состоящим в списочном составе Предприятия, по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям, и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам Предприятия, отражается на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Начисленная заработная плата относится в дебет счетов затрат с кредита счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Пособия во временной нетрудоспособности и прочие выплаты за счет средств органов социального страхования относятся в дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и в кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Аналитический учет по данному счету организуется по каждому сотруднику Предприятия.

4.3.10. Расчеты с подотчетными лицами

Учет операций по расчетам с работниками по суммам, выданным им под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы, ведется на счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Порядок и сроки выдачи денежных средств под отчет и представления авансовых отчетов по использованию подотчетных сумм установлены внутренними распорядительными документами Предприятия.

Аналитический учет ведется в разрезе подотчетных лиц и подразделений по каждой авансовой выдаче и каждому авансовому отчету.

Списание подотчетных сумм производится только на основании подтверждения факта расходования этих средств. Наличие подтверждающих документов (в полном объеме) о расходовании средств в интересах Предприятия является достаточным условием для списания их с работника.

Подотчетные суммы, не возвращенные работниками после увольнения или не подлежащие возврату на основании письменного решения руководства [подразделения], отражаются по кредиту счета 71 и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

4.3.11. Расчеты с персоналом по прочим операциям

Для обобщения информации обо всех видах расчетов с работниками Предприятия, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами, предназначен счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Аналитический учет на счете 73 ведется в разрезе групп расчетов с персоналом, подразделений и по каждому сотруднику предприятия.

4.3.12. Списание кредиторской задолженности

По истечении срока исковой давности кредиторская задолженность подлежат списанию. Общий срок исковой давности установлен в три года. Срок исковой давности начинает исчисляться по окончании срока исполнения обязательств.

Суммы кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя Предприятия и относятся на финансовые результаты в состав прочих доходов.

При этом в бухгалтерском учете дебетуется 60 счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 счет «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом 91 счета «Прочие доходы и расходы», субсчет 91.01 «Прочие доходы».

4.4. Учет внутрихозяйственных расчетов

4.4.1. Условия отнесения к внутрихозяйственным расчетам

Под внутрихозяйственными расчетами понимаются расчеты с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями, выделенными на отдельные балансы (внутрибалансовые расчеты):

- расчеты по выделенному имуществу,
- по взаимному отпуску материальных ценностей,
- по продаже продукции (работ, услуг),
- по передаче расходов по общехозяйственной деятельности,
- по оплате труда работникам подразделений и т.п.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные Предприятием при формировании настоящей Учетной политики применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями Предприятия (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения.

Предприятие в пояснительной записке раскрывает перечень и основные операции по взаиморасчетам с обособленными подразделениями, выделенными на отдельный баланс.

4.4.2. Организация учета внутрихозяйственных расчетов

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями Предприятия, выделенными на отдельные балансы (внутрибалансовые расчеты), в частности, расчетов по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по продаже продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работникам подразделений и т.п.

5. Методологические аспекты учета статей капитала

Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н, "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации".

5.1. Классификация капитала и резервов

Для целей бухгалтерского учета в составе собственного капитала Предприятия учитываются:

- Уставный (складочный) капитал;
- Собственные акции (доли) выкупленные;
- Резервный капитал;
- Добавочный капитал;
- Нераспределённая прибыль;

6. Методологические аспекты учета статей доходов и расходов

6.1. Учет доходов

Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н (ред. от 08.11.2010 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99)».

6.1.1. Определения доходов

Исчисление финансового результата деятельности Предприятия строится на принципе временной определенности фактов хозяйственной жизни, в соответствии с которым факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств (п. 6 ПБУ 9/99).

В соответствии с ПБУ 9/99 доходами Предприятия признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала, не связанного с взносами участников капитала (собственников имущества).

В зависимости от характера и условий получения, направлений деятельности, финансовый результат деятельности Предприятия складывается из финансового результата:

- от обычных видов деятельности (Выручка);
- от прочих доходов и расходов.

Не признаются доходами Предприятия поступления от других юридических и физических лиц:

- сумм НДС, акцизов, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;

- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- задатка;
- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

6.1.2. Классификация доходов

Предприятие признает Выручку от реализации продукции, оказания услуг и выполнения работ в зависимости от территории продаж:

- Выручка на внутреннем рынке;
- Выручка на экспорт.

Предприятия признает Выручку от реализации продукции, оказания услуг и выполнения работ по следующим направлениям:

- Выручка от реализации новых двигателей;
- Выручка от реализации услуг по ремонту двигателей;
- Выручка от реализации услуг по разработке НИОКТР;
- Выручка от реализации услуг КТС;
- Выручка от реализации запасных частей, агрегатов и комплектующих;
- Выручка от реализации прочих работ и услуг по двигателям;
- Выручка от реализации прочих услуг.

Выручка Предприятия признается при наличии следующих условий (п. 12 ПБУ 9/99):

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

В случае невыполнения хотя бы одного из указанных выше условий в бухгалтерском учете Предприятия признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими доходами. Прочими доходами Предприятия являются (п. 7 ПБУ 9/99):

- предоставление имущества в аренду;
- поступления от продажи основных средств, нематериальных активов, финансовых вложений и иных неденежных активов;
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (дивиденды);
- проценты по займам, выданным Предприятием, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете Предприятия (процентный доход);
- доход от операций по продаже валюты;
- суммы штрафов, пени, неустоек и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров;

- активы, полученные безвозмездно;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности;
- положительная курсовая разница;
- излишки, выявленные при инвентаризации;
- продажа материалов на сторону.

К прочим доходам относятся чрезвычайные доходы (п. 9 ПБУ 9/99).

6.1.3. Признание и оценка доходов

Выручка принимается к учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности, при этом:

- в соответствии с п. 6.5 ПБУ 9/99 величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок);
- факт признания выручки происходит по мере предъявления покупателям (заказчикам) расчетных документов за отгруженную продукцию, выполненные работы и оказанные услуги исходя из принципа временной определенности фактов хозяйственной жизни.

Продажа готовой продукции (реализация двигателей и комплектующих). Выручка признается, при переходе права собственности на готовую продукцию, оформляется соответствующими документами (акт приема-передачи, товарно-транспортная накладная, коносамент и т.п.).

В случае, когда переход права собственности определен в договоре, как момент поступления денежных средств в оплату отгруженной продукции, на счет (в кассу) Предприятия, либо как момент зачета взаимных требований по расчетам, выручка от продажи такой продукции, отражается на дату поступления денежных средств (зачета).

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при передаче в транспортные организации или передаче товаров другим организациям для продажи на комиссионных началах и т.д.), то для отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по отгрузке готовой продукции используется счет 45 «Товары отгруженные».

Предоставление услуг и выполнение работ (реализация услуг по ремонту двигателей). Признание выручки от оказания услуг и выполнения работ с длительным (боле одного отчетного периода) циклом выполнения признается исходя из стадии завершенности работ, по мере выполнения этапов работ, предусмотренных договором и (или) на основании промежуточных двухсторонних актов сдачи-приемки выполненных работ (п. 13 ПБУ 9/99).

Если договором предусматривается поэтапная сдача работ, оказанных услуг, части изготовленной продукции (по мере их готовности), выручка отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам».

Моментом признания выручки по договорам, в которых не оговорен срок выполнения работ и услуг, считать дату подписания акта выполненных работ.

Предоставление услуг по разработке НИОКТР. Выручка от услуг по разработке НИОКТР признается в размере, соответствующем стадии выполнения работ по договору. Стадия выполнения договора может определяться различными способами. В зависимости от характера договора выручка признается по мере завершения основных предусмотренных договором этапов.

Прочая выручка. К прочей выручке Предприятия относится:

- выручка от реализации прочей готовой продукции и товаров – признается в бухгалтерском учете Предприятия аналогично выручке от реализации двигателей и комплектующих на тех же счетах учета;
- выручка от выполнения прочих работ и оказания прочих услуг – признается в бухгалтерском учете Предприятия аналогично выручке от реализации услуг по ремонту двигателей на тех же счетах учета;
- выручка от предоставления за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (лицензионные платежи (включая роялти) – признается в бухгалтерском учете Предприятия аналогично выручке от услуг по разработке НИОКР на тех же счетах учета;
- доход от продажи комиссионного товара.

Доход от продажи комиссионного товара. Товар, полученный от комитента для дальнейшей продажи покупателям, не является собственностью Предприятия, поэтому подлежит учету на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию» (Инструкция по применению Плана счетов) по ценам, согласованным с комитентом. По мере продажи товара покупателю Предприятие списывает его стоимость с указанного забалансового счета (Методические указания по учету МПЗ).

Доход признается комитентом на дату утверждения отчета комиссионера о передаче товара покупателю.

Денежные средства, поступившие по договорам комиссии в пользу комитента и подлежащие перечислению комитенту, не признаются ни доходами, ни расходами Предприятия (п. 3 ПБУ 9/99, п. 3 ПБУ 10/99).

Если сумма выручки Предприятия не может быть определена, то она признается лишь в той мере, в которой возможно возмещение понесенных Предприятием расходов (п. 14 ПБУ 9/99).

Предоставление имущества в аренду. Доход от предоставления активов Предприятия в аренду учитывается равномерно в течение срока аренды (п. 15 ПБУ 9/99).

Поступления от продажи основных средств, нематериальных активов, финансовых вложений и иных неденежных активов. В соответствии с п.п. 10 и 12 ПБУ 9/99 данный вид поступлений признается в том отчетном периоде, к которому относится это поступление.

Выбытие финансовых вложений признается в случае их погашения, продажи, иной возмездной передачи третьим лицам (в качестве вклада в уставный капитал, по договору мены, в связи с передачей в качестве отступного и др.), дарения и иных вариантов безвозмездной передачи (п. 25 ПБУ 19/02). Первоначальная стоимость финансового вложения, а также сумма начисленного и признанного доходом дисконта признаются прочими расходами организации (п. 11 ПБУ 10/99).

Дивиденды. Доходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, (дивиденды) признаются, когда установлено право Предприятия на получение соответствующего платежа (п.п. 12, 16 ПБУ 9/99).

Размер выплачиваемых Предприятию дивидендов и порядок выплаты определяются решением высшего органа управления соответствующей организации.

Процентный доход. По всем финансовым инструментам и активам Предприятия процентный доход признается в соответствии со ставкой, указанной в соответствующем

договоре между Предприятием и пользователем инструмента (актива) Предприятия (п. 6 ПБУ 9/99).

При этом проценты в бухгалтерском учете начисляются в конце каждого отчетного периода в соответствии с условиями договора (п. 16 ПБУ 9/99).

Доход от операций по продаже валюты. Поступления от продажи иностранной валюты являются прочими доходами Предприятия (п. 7 ПБУ 9/99). Указанный доход отражается на дату исполнения банком поручения о продаже валюты.

Суммы штрафов, пени, неустоек и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров. В случае нарушения условий договора Контрагентом в договоре может быть предусмотрена неустойка (штраф или пени) (ст. 330 ГК РФ). В бухгалтерском учете Предприятия сумма штрафных санкций по договорам начисляется после того, как обязательство по оплате признано должником или было вынесено соответствующее судебное решение (п. 16 ПБУ 9/99).

В случае признания убытков Предприятия в связи с нарушением контрагента своих обязательств по договору (ст. 15 ГК РФ), в бухгалтерском учете Предприятия сумма возмещения начисляется после признания должника своих обязательств по возмещению убытка или вынесено соответствующее судебное решение (п. 16 ПБУ 9/99).

Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном периоде. В соответствии с п. 14 ПБУ 22/2010 ошибка предшествующего отчетного периода, не являющаяся существенной (см. раздел 2.7 настоящей Учетной политики), выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за период, исправляется в том отчетном периоде, в котором выявлена ошибка.

Обнаружение несущественной ошибки после утверждения годовой бухгалтерской отчетности Предприятия, уменьшившей финансовый результат, в бухгалтерском учете признается в качестве доходов прошлых лет, выявленных в отчетном периоде.

Положительная курсовая разница. Пересчет в рубли стоимости денежных знаков в кассе, средств на банковских счетах (банковских вкладах), денежных и платежных документов, ценных бумаг (за исключением акций), средств в расчетах, включая по заемным обязательствам с юридическими и физическими лицами (за исключением средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков), выраженной в иностранной валюте, должен производиться на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату (п. 7 ПБУ 3/2006) по официальному курсу, установленному Банком России (п. 5 ПБУ 3/2006).

Положительные курсовые разницы в бухгалтерском учете Предприятия образуются:

- при пересчете денег на валютном счете или валюты в кассе, если на дату проведения валютной операции (дату составления отчетности) курс валюты вырос;
- при пересчете кредиторской задолженности, если на дату ее погашения (дату составления отчетности) курс валюты оказался ниже, чем на дату ее возникновения (предыдущую отчетную дату);
- при пересчете дебиторской задолженности, если на дату ее погашения (дату составления отчетности) курс валюты оказался выше, чем на дату ее возникновения (предыдущую отчетную дату).

Чрезвычайные доходы. Чрезвычайными доходами считаются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (аварии, пожара, стихийного бедствия и т.д.). Чрезвычайные доходы включают:

- стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию основных средств – такие доходы отражаются в бухгалтерском учете по мере их выявления (п.16. ПБУ 9/99);

- суммы страхового возмещения, получаемой от страховой организации при утрате (порче) застрахованного имущества – такие доходы отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором страховая компания признала сумму ущерба страхователя (п. 16 ПБУ 9/99);
- при установлении виновника чрезвычайной ситуации, суммы, поступившие от виновного лица в возмещение ущерба – такие доходы отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором виновник согласился возместить их, либо суд вынес решение о взыскании с него этих убытков (п. 16 ПБУ 9/99).

Доходы в виде безвозмездно полученных активов. Первоначальной стоимостью основного средства или нематериального актива полученного по договору дарения (безвозмездно), на основании п. 10 ПБУ 6/01 или п. 13 ПБУ 14/2007, признается его текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы, включая суммы, уплачиваемые за его доставку и приведение в состояние, пригодное для использования, а также иные суммы, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением актива (п.п. 8, 12 ПБУ 6/01, п.п. 8, 15 ПБУ 14/2007).

При этом рыночная стоимость актива определяется на основе цен на данный вид актива, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету (что должно быть подтверждено документально или путем проведения экспертизы - п. 10.3 ПБУ 9/99).

Рыночная стоимость основного средства или нематериального актива, полученного безвозмездно, отражается в составе доходов будущих периодов. Доходы, полученные от безвозмездного получения амортизируемых активов, признаются по мере начисления амортизации по этим активам.

Первоначальной стоимостью материалов, полученных по договору дарения (безвозмездно), на основании п. 9 ПБУ 5/01, признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, включая суммы фактических затрат на приобретение п. 11 ПБУ 5/01.

Рыночная стоимость материалов, полученных безвозмездно, отражается в составе доходов будущих периодов и признается в качестве дохода по мере списания этих материалов на счета учета затрат на производство.

Списание кредиторской задолженности. Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности (в соответствии п. 1 ст. 181 ГК РФ срок исковой давности по требованию о применении последствий недействительности ничтожной сделки составляет три года) списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя Предприятия и отражаются в составе прочих доходов Предприятия (ст. 78 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности) в отчетном периоде, в котором срок исковой давности истек (п. 16 ПБУ 9/99).

При ликвидации кредитора юридического лица (ст. 419 ГК РФ), кроме случаев, когда законом или иными правовыми актами исполнение обязательства ликвидированного юридического лица возлагается на другое лицо (по требованиям о возмещении вреда, причиненного жизни или здоровью, и др.), списание кредиторской задолженности отражается в отчетном периоде, когда произошла ликвидация и (или) Предприятию стало известно о ликвидации.

Излишки, выявленные при инвентаризации. Согласно п. 28 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, выявленные при инвентаризации излишки имущества и активов, отражаются в бухгалтерском учете Предприятия по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, и включаются в состав прочих

доходов Предприятия. Действующая цена должна быть подтверждена документально или экспертным путем (п. 23 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

Продажа материалов на сторону. При продаже Предприятием материалов физическим и юридическим лицам цена продажи определяется по соглашению сторон.

6.1.4. Организация учета доходов

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности Предприятия, а также для определения финансового результата по ним.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода.

6.2. Учет расходов

Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (ред. от 08.11.2010 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (далее – ПБУ 10/99).

Учет затрат по основным производственным видам деятельности Предприятия осуществляется на отдельных субсчетах учета основного производства по номенклатурным группам и заказам в разрезе элементов затрат.

6.1.1. Учет расходов (производство готовой продукции)

Учет затрат основного производства (производство готовой продукции) ведется Предприятием на счете 20 «Основное производство» субсчет 20.01 «Основное производство» в разрезе по договорам, номенклатурным группам и статьям затрат.

Учет расходов на производство ведется по видам деятельности на счетах 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». По дебету указанных счетов отражаются прямые расходы на производство готовой продукции (работ, услуг).

Расходы, которые нельзя отнести напрямую к какому-либо виду деятельности (косвенные расходы), отражаются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Производственные и общехозяйственные расходы цеха, которые нельзя отнести напрямую к какому-либо виду деятельности (учитываемые в составе общепроизводственных и общехозяйственных расходов), ежемесячно распределяются по видам продукции пропорционально объему выпуска каждого вида продукции цеха за месяц в общем объеме выпуска цеха за месяц в дебет счета 20 «Основное производство». Коэффициент распределения рассчитывается как произведение объема выпуска каждого вида продукции за месяц на установленную трудоемкость каждого вида продукции поделенное на общую сумму всех объемов выпуска продукции умноженных на трудоемкость каждого из них.

Предприятие для производства полуфабрикатов собственного производства использует счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» (склад готовых деталей – СГД), себестоимость по которым рассчитывается на основе попроцессной калькуляции с использованием нормативных затрат.

При получении Предприятием заказа на производство продукции, требующего обособленного отражения информации по затратам, учет ведется на соответствующем

субсчете учета основного производства в разрезе отдельно открытых номенклатурных групп и договоров.

К элементам затратам на производство готовой продукции Предприятие непосредственно относит:

- затраты на сырье и материалы, необходимые для производства готовой продукции;
- затраты на оплату труда персонала производственных подразделений (основная и дополнительная зарплата);
- отчисления на социальное и пенсионное страхование;
- затраты на услуги сторонних организаций (поставщики и подрядчики);
- прочие затраты напрямую относимые к производству готовой продукции[7].

К элементам затрат на производство готовой продукции Предприятие распределяет затраты вспомогательного производства, общепроизводственные затраты и общехозяйственные затраты.

Расчет себестоимости единицы готовой продукции на Предприятии осуществляется по договорам с разбивкой по номенклатурным группам. Для целей формирования себестоимости Предприятие использует аналитический учет:

- по номенклатурной группе
- по статьям затрат.

Учет готовой продукции ведется на балансовом счете 43 «Готовая продукция» по фактической себестоимости с использованием счете 40 «Выпуск продукции».

Остатки готовой продукции на складе (иных местах хранения) на конец (начало) отчетного периода оцениваются по фактической производственной себестоимости.

6.1.2. Учет расходов (выполнение работ, услуг)

Учет затрат деятельности, связанной с выполнением работ, ведется Предприятием на счете 20 «Основное производство».

При получении Предприятием заказа на выполнение работ и услуг, требующего обособленного отражения информации по затратам, учет ведется на соответствующем субсчете учета основного производства в разрезе отдельно открытых номенклатурных групп и договоров.

К элементам затратам на выполнение работ и услуг Предприятие непосредственно относит:

- затраты на сырье и материалы, необходимые для производства готовой продукции;
- затраты на оплату труда персонала производственных подразделений (основная и дополнительная зарплата);
- отчисления на социальное и пенсионное страхование;
- затраты на услуги сторонних организаций (поставщики и подрядчики);
- прочие затраты напрямую относимые к производству готовой продукции[8].

К элементам затрат на выполнение работ и услуг Предприятие распределяет затраты вспомогательного производства, общепроизводственные затраты и общехозяйственные затраты.

---

[7] В случае если оборудование приобретается (используется) только для конкретного заказа, амортизационные отчислении и расходы на ремонт и техническое обслуживание относиться к прямым затратам данного заказа, а также командировочные расходы, связанные с конкретным заказом и т.п.

[8] В случае если оборудование приобретается (используется) только для конкретного заказа, амортизационные отчислении и расходы на ремонт и техническое обслуживание относиться к прямым затратам данного заказа, а также командировочные расходы, связанные с конкретным заказом и т.п.

Расчет себестоимости выполненных работ и услуг (заказа) на Предприятии осуществляется по договорам с разбивкой по номенклатурным группам. Для целей формирования себестоимости Предприятие использует аналитический учет:

- по номенклатурной группе (видам работ)
- по статьям затрат.

Расходы, связанные с выполнением работ, услуг, после признания выручки подлежат списанию на счет 90.02 «Себестоимость реализованных работ, услуг» с учетов классификации работ, услуг.

6.1.3. Учет расходов (торговые операции)

Расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ и услуг Предприятие отражает на счете 44 «Расходы на продажу».

К расходам, связанным с реализаций товаров Предприятие относит:

- транспортные расходы по доставке товаров;
- расходы по хранению товаров;
- прочие расходы, связанные с реализацией товаров.

В конце месяца расходы, связанные с реализацией товаров списываются на счет 90 «Продажи» пропорционально объему реализации.

К расходам, связанным с реализацией продукции Предприятие относит:

- комиссионные вознаграждения;
- расходы на рекламу;
- таможенные расходы;
- транспортные расходы по доставке продукции;
- расходы, связанные с хранением в местах продаж;
- расходы, связанные с обслуживанием транспортного и прочего оборудования, связанного с реализацией продукцией (упаковка, загрузка, доставка);
- страхование продукции;
- прочие расходы, связанные с реализацией продукции Предприятия.

В конце месяца расходы, связанные с реализацией продукции списываются на счет 90 «Продажи» пропорционально объему реализованной продукции (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета).

6.1.4. Учет затрат вспомогательного производства

Затраты производств, которые являются вспомогательными по отношению к основному производству Предприятия, отражаются на счет 23 «Вспомогательные производства».

К затратам на вспомогательное производство Предприятие относит затраты подразделений Предприятия, которые обеспечивают:

- техническое обслуживание, текущий и капитальный ремонт зданий, сооружений, оборудования;
- производство вспомогательной продукции, инструментов и оснастки;
- возведение (временных) сооружений;
- снабжение тепло- и электроэнергией, водоснабжение и канализацию;
- выполнение санитарно-гигиенических требований по содержанию производственных помещений;
- транспортное обслуживание;

- прочие виды деятельности, необходимые для осуществления основной деятельности.

К данным подразделениям Предприятия относятся: инструментальный цех, швейный участок и др.

Предприятие организует аналитический учет на счете 23 «Вспомогательное производство» по статьям затрат, классификации расходов для целей налогового учета, а также подразделениям (аналогично основному производству).

Расходы вышеперечисленных вспомогательных подразделений, сформированные в течение месяца по дебету счета 23 «Вспомогательное производство», списываются по окончании месяца на счета:

- 20 «Основное производство» - при оказании вспомогательными подразделениями услуг (работ) основным подразделениям;
- 23 «Вспомогательные производства» - при оказании вспомогательными подразделениями услуг (работ) другим вспомогательным подразделениям;
- 25 «Общепроизводственные расходы» - при оказании вспомогательными подразделениями услуг (работ) основному производству;
- 26 «Общехозяйственные расходы» - при оказании вспомогательными подразделениями услуг (работ) управленческим подразделениям;
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» - при оказании вспомогательными подразделениями услуг (работ) обслуживающим производствам и хозяйствам;
- 90 «Продажи» - при оказании вспомогательными подразделениями услуг (работ) на сторону;
- 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств подрядным способом» или «Строительство объектов основных средств хозяйственным способом» - при оказании вспомогательными подразделениями строительных услуг (работ).

Распределение затрат вспомогательного производства производится на основании ставки распределения, рассчитанной для каждого вспомогательного производства отдельно (заработная плата персонала, и т.п.).

На первое число каждого месяца сальдо по счету 23 «Вспомогательное производству» может возникнуть в случае, если вспомогательные производства осуществляют изготовления продукции, в дальнейшем используемое в основном производстве (специальная оснастка), но не прошедшая весь процесс изготовления.

6.1.5. Учет общепроизводственных расходов

В состав общепроизводственных затрат включаются затраты на содержание производственными подразделениями основного производства, которые нельзя непосредственно отнести к определенной группе видов деятельности (номенклатурной группе) и заказам.

Предприятие в течение отчетного периода (месяца) отражает на соответствующих субсчетах счета 25 «Общепроизводственные расходы» распределяемые расходы, связанные со всеми видами деятельности Предприятия (оказанием услуг, выполнением работ и выпуском продукции):

- затраты на оплату труда персонала,
- отчисления на социальное и пенсионное страхование, занятого в нескольких видах деятельности,
- амортизация основных средств,
- специальная оснастка,
- тепло- и электроэнергия,

- содержание транспорта,
- услуги сторонних предприятий,
- затраты на ремонт,
- коммунальные услуги и т.п.

Аналитический учет общепроизводственных расходов ведется:

- по подразделению;
- статьям затрат.

В конце отчетного периода (месяца) общая сумма расходов списывается со счета 25 «Общепроизводственные расходы» пропорционально заработной плате основного производственного персонала на счёт 20 «Основное производство на те подразделения, которые осуществляют изготовление продукции, в дальнейшем используемой в основном производстве.

На первое число каждого месяца счёт 25 «Общепроизводственные расходы» сальдо не имеет.

6.1.6. Учет общехозяйственных расходов

Затраты на обеспечение нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом отражаются Предприятием на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется в разрезе статей расходов:

- затраты на оплату труда персонала,
- отчисления на социальное и пенсионное страхование, занятого в нескольких видах деятельности,
- амортизация основных средств,
- тепло- и электроэнергия,
- содержание транспорта,
- услуги сторонних предприятий,
- затраты на ремонт,
- затраты связи,
- юридические, консалтинговые и аудиторские услуги,
- затраты по страхованию имущества и активов,
- коммунальные услуги и т.п.

На первое число каждого месяца счёт 26 «Общехозяйственные расходы» сальдо не имеет.

Общехозяйственные расходы в конце каждого месяца распределяются между реализованной продукцией и остатками незавершенного производства пропорционально коэффициенту распределения как произведение объема выпуска каждого вида продукции за месяц на установленную трудоемкость каждого вида продукции поделенное на общую сумму всех объемов выпуска продукции умноженных на трудоемкость каждого из них.

6.1.7. Расходы будущих периодов

К расходам будущих периодов относятся суммы затрат, произведенных Предприятием в текущем отчетном периоде, но относящихся к следующим отчетным периодам. Они отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида (п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета).

Предприятие отражает следующие активы на счете 97 «Расходы будущих периодов», а именно:

- стоимость программных продуктов и/или стоимость их доработки, если данная стоимость превышает предел существенности – субсчет «Программное обеспечение»;
- расходы, связанные с организацией новых видов производств, в случае превышения данных расходов предела существенности, в сумме расходов, имеющих отношение к формированию затрат на производство продукции (работ, услуг) за вычетом общехозяйственных (административно-управленческих) расходов;
- платежи за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности, производимые в виде фиксированного разового платежа, включая авторское вознаграждение, которые подлежат списанию в течение срока действия договора;
- расходы, связанные с подготовительными сезонными работами (например, подготовительные работы к новому отопительному сезону);
- прочие расходы, произведенные в данном отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам и при этом обуславливающие получение доходов в течение нескольких отчетных периодов.
- расходы на выкуп права аренды (земельных участков и пр.) на срок, превышающий один отчетный период;

Расходы будущих периодов отражаются на счете 97 «Расходы будущих периодов».

Срок списания расходов будущих периодов определяется:

- сроком действия договора, в соответствии с которым данные расходы были классифицированы как относящиеся к последующим отчетным периодам (например, срок пользования результатом интеллектуальной деятельности по договору (включая программные продукты), срок выданной лицензии, период подписки, период страхования и т.п.);

Срок использования программных продуктов определяется в следующем порядке:

- если срок использования программного продукта установлен в договоре, то его стоимость списывается равномерно в течение срока, указанного в договоре;
- если срок не определен и есть особое распоряжение руководителя – срок, указанный в распоряжении;
- если срок не определен – срок признается равным трем годам (без дополнительного распоряжения руководителя).

Срок списания закрепляется в Акте приема к использованию программных продуктов, утверждаемом руководителем Предприятия или уполномоченным ими лицом.

Расходы будущих периодов, величина которых не превышает предел существенности (лицензии, расходы, связанные с организацией новых видов производств, программные продукты, рекламные носители), списываются единовременно на соответствующий счет затрат.

Аналитический учет по счету 97 «Расходы будущих периодов» ведется по видам расходов, предполагая их деление на краткосрочные (списываемые в течение одного года) и долгосрочные (списываемые в течение нескольких лет).

6.1.8. Расходы отчетного периода

Расходы по обычным видам деятельности в Предприятии формируют:

- себестоимость реализованной продукции;
- расходы, возникающие в процессе продажи (перепродажи товаров) – коммерческие расходы, управленческие расходы и др.

Прочими расходами Предприятия являются:

- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств, нематериальных активов, финансовых вложений и иных неденежных активов;
- расходы по предоставлению имущества и активов в аренду;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- проценты, начисленные за предоставление Предприятию кредитов, займов в случаях, если проценты не включаются в стоимость соответствующих активов;
- расходы, связанные с оплатой услуг кредитных организаций (плата за услуги по открытию и ведению расчетных, текущих, валютных и иных счетов; выдачу наличных денег, плата за переводные, инкассовые, аккредитивные и иные банковские операции и др.);
- налоги и сборы, подлежащие уплате за счет финансовых результатов;
- убыток по операциям от продажи валюты;
- суммы штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных Предприятием убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- расходы, связанные с продажей материалов на сторону;
- расходы, связанные с реализацией комиссионного товара.

Счет 99 «Прибыли и убытки» является итоговым для формирования конечного финансового результата от всех операций Предприятия.

Конечный финансовый результат складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих расходов и доходов. Бухгалтерские записи по счету 99 «Прибыли и убытки» отражаются в корреспонденции:

- со счетом 90 «Продажи» - на прибыль или убыток от обычных видов деятельности;
- со счетом 91 «Прочие доходы и расходы» - на сальдо прочих доходов и расходов.

На счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются также:

- начисленные платежи по налогу на прибыль;
- суммы начисленного условного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыль и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря является списание суммы чистой прибыли (убытка) отчетного года со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

6.1.9. Организация учета расходов

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности Предприятия, а также для определения финансового результата по ним.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода.

7. Методологические аспекты учета отдельных статей

7.1. Создание резервов

Федеральный закон от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (ред. от 28.12.2010 г.),
Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н (ред. от 25.10.2010 г.) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» (далее – ПБУ 5/01),
Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Министерства финансов России от 29.07.1998 г. № 34н, ред. 24.12.2010 г. (далее – Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

7.1.1. Классификация резервов

Предприятие создает следующие группы резервов:

- резервы, образованные в соответствии с законодательством;
- резервы, образованные в соответствии с учредительными документами;
- оценочные резервы;
- оценочные обязательства.

Резервы, образованные в соответствии с законодательством. Предприятие обязано формировать резервный фонд согласно п. 1 ст. 35 Федерального закона от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах». Ежегодно в резервный фонд до достижения им размера, предусмотренного в учредительных документах, отчисляется часть чистой прибыли. Учет создания и погашения резервного фонда ведется на счете 82 «Резервный капитал» (см. раздел 6 Методологические аспекты учета статей капитала и резервов).

Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами. _____[9]. Учет создания и погашения резервного фонда ведется на счете 82 «Резервный капитал» (см. раздел 6 Методологические аспекты учета статей капитала и резервов).

Оценочные резервы. Предприятие обязано создавать следующие оценочные резервы:

- резервы под снижение стоимости материальных ценностей;
- резервы под обесценение финансовых вложений;
- резервы по сомнительным долгам.

Оценочные резервы создаются ежеквартально на основе предварительных расчетов, резервы по итогам года создаются на основе итогов инвентаризации.

Предприятие создает резерв под снижение стоимости материальных ценностей (п. 25 ПБУ 5/01), если эти ценности морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, а также, если их текущая рыночная стоимость имеет устойчивую тенденцию к снижению. Сумма резерва под снижение стоимости материальных ценностей равна разнице между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью заготовления (приобретения) материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости. Учет данного резерва ведется на счете 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».

Предприятие создает резерв под обесценением финансовых вложений при наличии признаков устойчивого существенного снижение стоимости финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, ниже величины экономических

[9] Указать при наличии наименование резерва, порядок формирования и использования и учет.

выгод, которые Предприятие рассчитывает получить от данных финансовых вложений в обычных условиях своей деятельности (п. 37 ПБУ 19/02).

Предприятие создает резерв по сомнительным долгам на основании п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность Предприятия, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. Для целей расчета резерва дебиторская задолженность включается в анализ с учетом суммы НДС.

Резерв по сомнительным долгам формируется с целью отражения в финансовой отчетности рисков возможной неоплаты остатка дебиторской задолженности на отчетную дату. Предприятие создает резерв по сомнительным долгам по расчетам с другими юридическими и физическими лицами за продукцию, работы и услуги, а также авансам выданным, в отношении которых высок риск того, что продукция не будет получена (услуги не будут оказаны), а полученные денежные средства не будут возвращены контрагентом.

Сумма расходов на создание резерва по дебиторской задолженности и невозвратным авансам относится в состав операционных расходов.

Оценочные обязательства (резервы). Предприятие создает оценочные обязательства согласно требованиям ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

- у Предприятия существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать;
- уменьшение экономических выгод Предприятия, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;
- величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Предприятие отражает следующие оценочные обязательства (резервы) на:

- предстоящую оплату отпусков работникам;
- выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;
- выплату вознаграждений по итогам работы за год;
- гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание
- оценочное обязательство по выполнению условий по заключенным договорам (по каждому договору, обособленно) по которым выполняются условия признания оценочного обязательства описанного выше.

Оценочные обязательства (резервы) создаются на ежеквартальной основе.

Предприятие создает **резерв на гарантийный ремонт и обслуживание** (далее «гарантийный резерв») по видам продукции, на которые предоставляется гарантия.

Гарантийный резерв создается в размере, не превышающем ожидаемых расходов на указанные затраты на конец отчетного периода под предстоящие в будущем расходы по гарантийному ремонту и обслуживанию по изделиям, находящимся в пределах срока гарантийного периода, если в соответствии с условиями договора Предприятие обязуется бесплатно осуществлять ремонт, техническое обслуживание или замену изделий, оказавшихся бракованными или технически непригодными для использования по вине изготовителя. Под ожидаемыми расходами понимаются расходы, рассчитанные в соответствии с методиками, описанными ниже.

Предприятие не создает прочих резервов, кроме определенных в настоящей Учетной политике.

7.1.2. Отражение статей резервов в отчетности

Предприятие в бухгалтерской (финансовой) отчетности вводит дополнительные строки в бухгалтерском балансе (п. 3 Приказа № 66н) - в разделе:

- «Долгосрочные обязательства» - строка «Долгосрочные оценочные обязательства»;
- «Краткосрочные обязательства» - строка «Краткосрочные оценочные обязательства».

В пояснениях к отчетности Предприятие раскрывает по каждому существенному долгосрочному и краткосрочному оценочному обязательству показатели в соответствии с п. 24 ПБУ 8/2010 и заполняет таблицу «Резервы под условные обязательства» (Приложение № 3 к Приказу № 66н).

7.1.3. Методика расчета резерва под снижение стоимости материальных ценностей

В соответствии с требованием осмотрительности в случаях, когда рыночная цена материальных ценностей оказывается ниже фактической себестоимости, отраженной в бухгалтерской отчетности, Предприятие создает резерв под обесценение следующих видов материальных ценностей:

- сырье и материалы;
- запчасти и расходные материалы;
- готовая продукция Предприятия, предназначенная для продажи;
- прочие запасы.

В соответствии с п. 25 ПБУ 5/01 резерв создается под снижение стоимости материально-производственных запасов (далее МПЗ), которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость которых снизилась. Резерв образуется на конец отчетного периода за счет финансовых результатов Предприятия на величину разницы между текущей рыночной стоимостью МПЗ с учетом физического состояния запасов и фактической себестоимостью МПЗ, отраженной в бухгалтерском учете, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Резерв создается по группе связанных МПЗ (п. 20 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов № 119н).

Расчет текущей рыночной стоимости МПЗ подтверждается фактическими данными, доступными до даты подписания бухгалтерской отчетности с учетом:

- изменения цены или фактической себестоимости, непосредственно связанной с событиями после отчетной даты, подтверждающей существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность;
- назначения МПЗ;
- текущей рыночной стоимости готовой продукции, при производстве которой используются сырье, материалы и другие МПЗ.

Сумма созданного резерва восстанавливается в следующем отчетном периоде:

- по мере списания материальных ценностей, по которым образован резерв;
- при повышении рыночной стоимости материальных ценностей.

Расходы в виде отчислений в резерв отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в составе прочих расходов (п. 11 ПБУ 10/99) и кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей». Аналитический учет по счету 14 «Резервы

под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому резерву и каждой номенклатурной группе.

Порядок расчета резерва под обесценение материальных ценностей

Этап №1. В соответствии с п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, перед составлением годовой бухгалтерской отчетности Предприятие проводит инвентаризацию материально-производственных запасов и резервов, при этом инвентаризационная комиссия проверяет правильность расчета и обоснованность создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей (п. 3.49, 3.55 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств).

Этап №2. По результатам проведенной инвентаризации на основании достоверной информации и данных, предоставленных соответствующими подразделениями Предприятия, определяется перечень номенклатурных групп МПЗ (групп МПЗ), по которым фактическая учетная себестоимость существенно (в соответствии с установленным на Предприятии критерием существенности) на конец отчетного периода превышает текущую рыночную цену данного вида МПЗ.

При этом анализу и оценке подлежат следующие номенклатурные группы:

- товары и готовая продукция, реализация по которым составила 25% и менее, по сравнению с запланированными показателями на отчетный период;
- сырье, материалы, запчасти и расходные материалы, прочие запасы, оставшиеся с прошлого отчетного периода и неиспользованные в течение текущего отчетного периода;
- сырье, материалы, запчасти и расходные материалы, прочие запасы, частично или полностью потерявшие свои потребительские качества;
- прочее.

Этап №3. По всем номенклатурным группам МПЗ, себестоимость которых оказалась в результате оценки существенно выше текущей рыночной стоимости с учетом физического состояния МПЗ в группе, начисляется резерв под обесценение по следующей формуле:

Сумма резерва под обесценение данной группы МПЗ	= (	Учетная стоимость данной группы МПЗ	-	Текущая рыночная стоимость МПЗ	) *	Количество МПЗ в группе

Этап №4. По всем переоцененным номенклатурным группам определяется общая сумма резерва под обесценение, которая отражается в составе прочих расходов Предприятия и подлежит восстановлению по каждой номенклатурной группе в отдельности в течение следующего отчетного периода при повышении рыночной стоимости МПЗ группы или при списании МПЗ.

7.1.4. Методика расчета резерва по сомнительной дебиторской задолженности

Основанием для создания резерва является инвентаризация, проведенная по расчетам с контрагентами. По сомнительной задолженности, выявленной в результате инвентаризации, компания должна сформировать резерв. За основу формирования резерва в бухгалтерском учете можно взять методику, изложенную в Налоговом кодексе (ст. 266 НК РФ):

1) по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше 90 календарных дней в сумму создаваемого резерва включается полная сумма выявленной на основании инвентаризации задолженности;

2) по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 календарных дней (включительно) в сумму резерва включается 50 процентов задолженности;

3) сомнительная задолженность со сроком возникновения до 45 дней не увеличивает сумму создаваемого резерва.

Если у одного и того же контрагента одновременно имеются сомнительная дебиторская и кредиторская задолженность, то компания вправе сформировать резерв по сомнительным долгам в отношении сомнительной дебиторской задолженности в той ее части, которая превышает ее (компании) кредиторскую задолженность перед тем же контрагентом (письмо Минфина России от 06.08.2010 № 03-03-06/1/528).

7.1.5. Методика резервирования отпускных выплат

Отчисления в резерв рассчитываются исходя из зарплаты подразделений за месяц.

Зарплата новых работников (отработавших менее половины месяца) и выплаты уволившимся в месяце работников исключаются из расчета суммы отчислений в резерв.

За каждый месяц работы (даже если сотрудник находился на больничном) работник накапливает 2,33 дня (28/12) ежегодного оплачиваемого отпуска.

Инженерно-технические работники нашего предприятия, в соответствии с положением об оплате труда, имеют право на отпуск не 28 календарных дней, а 31. Соответственно сотрудник данной категории накапливает 2,58 дня (31/12) за полностью отработанный месяц.

При расчете размера отчислений используется формула:

$$\text{Сумма отчисления в резерв} = \frac{\text{ФОТ подразделения за месяц}}{\text{(кол-во человек в подразделении} \times 29{,}4)} \times (\text{кол-во чел. в подразделении} \times 2{,}33)$$

Из суммы фонда оплаты труда исключаются:

- начисления за счет ФСС
- суммы отпускных
- выходное пособие
- средний заработок на период трудоустройства
- гражданско-правовой договор
- суммы простоя и т.д.., то есть те виды начислений, которые не входят в расчет отпуска.

Коэффициент «29,4» используется только в том случае, если каждый сотрудник отработал данный месяцв полном объеме. Если же кто-либо находился на больничном, в административном отпуске и т.д., соответственно находиться правильный коэффициент по формуле:

29,4 / норма календарных дней в месяце ×фактически отработанные календарные дни.

После того когда стала известна сумма отчислений в резерв, к ней нужно прибавить страховые взносы. На 2013 год процент страховых взносов для нашего предприятия составил 31,7%.

А именно:

- ✓ ПФ страховая часть – 16%
- ✓ ПФ накопительная часть – 6%
- ✓ ФОМС – 5,1%
- ✓ ФСС – 2,9%
- ✓ ФСС от несчастных случаев – 1,7%

Но для отдельных сотрудников, имеющих вредные условия труда (Список № 2 , утвержденный постановлением Кабинета Министров СССР от 29.01.91г № 10) с 2013 года предусмотрены обязательные дополнительные взносы в размере – 2%.

Соответственно для таких работников размер страховых взносов составит - 33,7%.период.

Корректировка резерва по отпускам

В случае приема на работу новых сотрудников и (или) увольнения сотрудников величина резерва предстоящих расходов на оплату отпусков не корректируется.

Суммы компенсаций за неиспользованный отпуск, выплачиваемые сотрудникам при увольнении, включаются в состав текущих расходов на оплату труда и за счет сформированного резерва по отпускам не списываются.

Использование резерва по отпускам

В течение года резерв по отпускам уменьшается на сумму начисленных отпускных и сумму страховых взносов во внебюджетные фонды и на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Инвентаризация резервов

На конец отчетного периода на Предприятии проводится инвентаризация резервов, при которой проверяется правильность и обоснованность созданных в организации резервов (п. 3.49 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств № 49).

Фактические расходы на оплату отпусков в течение года отражаются в учете обособленно и на конец отчетного периода сравниваются с суммой начисленного за год резерва по отпускам.

В случае недостаточности зарезервированных сумм не перекрытые резервом расходы отражаются в бухгалтерском учете организации в общем порядке (п. 11 ПБУ 8/01).

В случае избыточности зарезервированных сумм неиспользованная сумма резерва признается прочим доходом организации (ч. 4 п. 11 ПБУ 8/01).

Расходы на оплату отпусков, перешедших на следующий отчетный период, осуществляются за счет средств резерва, перешедшего с текущего отчетного периода на следующий год.

В случае выявления недостаточности средств созданного резерва предстоящих расходов на выплату вознаграждений за выслугу лет или по итогам работы, на конец отчетного периода, в котором резерв был начислен, сумма фактических расходов на выплату соответствующих вознаграждений, по которым ранее рассматриваемый резерв не создавался, включается в состав расходов Предприятия.

В случае если сумма сформированного за отчетный год резерва предстоящих расходов на выплату вознаграждений по итогам года или за выслугу лет превысит сумму фактически начисленного вознаграждения в отчетном периоде, то остаток неиспользованного резерва учитывается при формировании соответствующего резерва в следующем отчетном периоде.

7.1.6. Порядок отражения в учете оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов

Приказ Минфина РФ от 13.12.2010 N 167н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (далее ПБУ 8/2010).

Оценочное обязательство - обязательство Предприятия с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения, которое признается в учете при одновременном соблюдении следующих условий (п.5. ПБУ 8/2010):

- существует обязанность, вследствие прошлых событий хозяйственной жизни, исполнения которой невозможно избежать и/или более вероятно, чем нет, что обязанность существует;
- уменьшение экономических выгод, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;
- величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Оценочные обязательства отражаются на счете 96 "Резервы предстоящих расходов" (п. 8 ПБУ 8/2010, Инструкция по применению Плана счетов) на отдельном субсчете (96. «Оценочные обязательства»).

Величина оценочного обязательства в зависимости от его характера относится на:

- расходы по обычным видам деятельности,
- на прочие расходы,
- включается в стоимость актива

и отражается по дебету счета расходов в корреспонденции с кредитом счета 96.

Обоснованность признания и величина оценочного обязательства подлежат проверке в конце каждого отчетного периода, и при наступлении новых связанных с ним событий.

Условное обязательство (актив) – это обязательство (актив), возникшее вследствие прошлых событий хозяйственной жизни, существование которого на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых Предприятием, или это существующее на отчетную дату оценочное обязательство, не признанное в бухгалтерском учете вследствие невыполнения условий его признания.

Условные обязательства и активы не признаются в бухгалтерском учете (п. 14 ПБУ 8/2010). При этом информация о них раскрывается в отчетности Предприятия.

Методика расчета сумм оценочных обязательств.

Величина оценочного обязательства определяется исходя из принципа осмотрительности и с учетом существующих рисков и неопределенности в отношении оценки, как наилучшая денежная оценка предстоящих затрат, которая включает:

- затраты непосредственно связанные с урегулированием обязательства, определенные исходя из имеющейся информации на отчетную дату;
- события после отчетной даты – в соответствии с ПБУ 7/98 (изменения законодательства, технологии производства и т.п.).

В случае невозможности точного определения величины затрат рассчитывается:

- средневзвешенная величина - среднее из произведений каждого значения на его вероятность - если величина оценочного обязательства определяется путем выбора из набора значений;
- среднее арифметическое из наибольшего и наименьшего значений интервала, если величина оценочного обязательства определяется путем выбора из интервала значений и вероятность которых в интервале равновелика.

При этом не принимаются в расчет:

- суммы уменьшения или увеличения налога на прибыль (ПБУ 18/02);
- ожидаемые поступления от продажи активов, связанные с признаваемым оценочным обязательством;
- ожидаемые суммы встречных требований или требований к другим лицам в возмещение расходов, которые ожидаются при исполнении данного оценочного обязательства.

В случае уверенности в поступлении экономических выгод по встречным требованиям или требованиям к другим лицам при исполнении соответствующего оценочного обязательства, такие требования признаются в качестве самостоятельного актива, величина которого не должна превышать величину соответствующего оценочного обязательства, при этом в бухгалтерском балансе величина обязательства не уменьшается на величину актива.

В отчете о прибылях и убытках расходы по признанию оценочных обязательств, представляются за вычетом доходов (ожидаемых поступлений от встречных требований и требований к другим лицам).

При первоначальном признании оценочное обязательство оценивается по дисконтированной (приведенной) стоимости, если предполагаемый срок его исполнения превышает 12 месяцев после отчетной даты. Обязательство со сроком исполнения менее 12 месяцев после отчетной даты не дисконтируется и раскрывается в отчетности отдельно от сумм долгосрочных обязательств.

Ставка дисконтирования определяется равной среднесрочной ставке рынка ГКО_ОФЗ России. При этом начисление дисконта (сумма увеличения его приведенной стоимости на последующие отчетные даты по мере приближения срока исполнения) за отчетный период подлежит признанию в составе прочих (финансовых) расходов.

Списание, изменение величины оценочного обязательства

В течение отчетного периода по признанным оценочным обязательствам отражается сумма затрат по их выполнению (или соответствующая кредиторская задолженность) в корреспонденции со счетом учета резерва предстоящих расходов.

При этом признанное оценочное обязательство может списываться в счет отражения затрат или признания кредиторской задолженности по выполнению только того обязательства, по которому оно было создано. В случае недостаточности суммы признанного обязательства затраты по его погашению отражаются в учете в общем порядке. В случае избыточности суммы или в случае прекращения выполнения условий признания обязательства, неиспользованная сумма списывается с отнесением на прочие доходы. При погашении однородных оценочных обязательств, возникающих от повторяющихся хозяйственных операций обычной деятельности, ранее признанные избыточные суммы относятся на следующие по времени оценочные обязательства того же рода непосредственно при их признании (без списания ранее признанных избыточных сумм).

Раскрытие информации в отчетности

По каждому признанному оценочному обязательству (и/или однородной группе обязательств) в отчетности в случае существенности раскрывается:

- величина, по которой оценочное обязательство отражено в бухгалтерском балансе, на начало и конец отчетного периода;
- сумма оценочного обязательства, признанная в отчетном периоде;
- сумма оценочного обязательства, списанная в счет отражения затрат или признания кредиторской задолженности в отчетном периоде;
- списанная в отчетном периоде сумма оценочного обязательства в связи с ее избыточностью или прекращением выполнения условий его признания;
- увеличение величины оценочного обязательства в связи с ростом его приведенной стоимости за отчетный период (проценты);
- характер обязательства и ожидаемый срок его исполнения;
- неопределенности, существующие в отношении срока исполнения и (или) его величины;
- ожидаемые суммы встречных требований или суммы требований к третьим лицам в возмещение расходов, которые организация понесет при исполнении обязательства, а также активы, признанные по таким требованиям в соответствии с пунктом 19 настоящего Положения.

По каждому условному обязательству ((и/или однородной группе обязательств), вследствие которого на отчетную дату уменьшение экономических является вероятным (более 10%), в отчетности раскрывается:

- характер условного обязательства;
- оценочное значение или диапазон оценочных значений условного обязательства, если они поддаются определению;
- неопределенности, существующие в отношении срока исполнения и (или) величины обязательства;
- возможность поступлений в результате встречных требований или требований к третьим лицам в возмещение расходов, которые возникнут при исполнении обязательства.

Если оценочное обязательство и условное обязательство возникло в результате одних и тех же фактов хозяйственной жизни, в отчетности раскрывается взаимосвязь между ними.

Информация об условном активе (характер актива, его оценочное значение или диапазон оценочных значений, если они поддаются определению и т.п.) раскрывается в отчетности в случае, если поступление экономических выгод по нему является вероятным (более 10%).

7.3. Учет расчетов по налогу на прибыль

Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 114н (ред. от 24.12.2010 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02)

7.3.1. Общие положения

В соответствии с ПБУ 18/02 налог на прибыль, подлежащий уплате в бюджет в отчетном периоде, представляет собой сумму следующих составляющих:

Условный расход (доход)по налогу на прибыль	+	Постоянное налоговое обязательство	-	Постоянный налоговый актив	+	Отложены налоговый актив	-	Отложенное налоговое обязательство

Условный расход (доход) по налогу на прибыль - это сумма налога на прибыль, которая определяется исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) до налогообложения (одноименная строка Отчета о прибылях и убытках), умноженной на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Суммы начисленного условного расхода (дохода) отражаются в бухгалтерском учете дебету (кредиту) счета 99 «Прибыли и убытки» субсчет «Условный расход по налогу на прибыль» и кредиту (дебету) счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Расчет по налогу на прибыль».

Постоянное налоговое обязательство ПНО (постоянный налоговый актив ПНА) – это сумма налога на прибыль, которая рассчитывается путем умножения постоянной разницы на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Постоянные разницы (п.4 ПБУ 18/02) – это 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.

В бухгалтерском учете постоянное налоговое обязательство, возникшее вследствие постоянной разницы в виде расходов, отражается записью по дебету счета 99 «Прибыли (убытки)» субсчет «Постоянное налоговое обязательство» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Расчет налога на прибыль». Постоянное налоговое обязательство, возникшее вследствие постоянной разницы в виде доходов, отражается записью по кредиту счета 99 «Прибыли (убытки)» субсчет «Постоянное налоговое обязательство» и дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Расчет налога на прибыль».

Отложенный налоговый актив (ОНА) равняется величине, определяемой как произведение суммы вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Вычитаемые временные разницы – отдельные отклонения налоговой базы (убытка) и бухгалтерской прибыли (убытка) данного отчетного периода, которые:

- приводят к увеличению налоговой базы (уменьшению убытка) по сравнению с бухгалтерской прибылью (убытком) данного отчетного периода;
- должны привести к уменьшению налоговой базы (увеличению убытка) по сравнению с бухгалтерской прибылью (убытком) в одном или нескольких последующих периодах при прочих равных условиях.

Отложенное налоговое обязательство равняется величине, определяемой как произведение суммы налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах на действующую отчетную дату.

Налогооблагаемые временные разницы – отдельные отклонения налоговой базы (убытка) и бухгалтерской прибыли (убытка) данного отчетного периода, которые:

- приводят к уменьшению налоговой базы (увеличению убытка) по сравнению с бухгалтерской прибылью (убытком) данного отчетного периода;
- должны привести к увеличению налоговой базы (уменьшению убытка) по сравнению с бухгалтерской прибылью (убытком) в одном или нескольких последующих периодах при прочих равных условиях.

7.3.2. Организация учета налога на прибыль

Изменение величины отложенных налоговых активов (обязательств) в отчетном периоде равняется произведению вычитаемых (налогооблагаемых) временных разниц, возникших (погашенных) в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством РФ величина отложенных налоговых активов (обязательств) подлежит пересчету на дату, предшествующую дате начала применения измененных ставок, с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета прибылей и убытков.

Предприятие отражает в бухгалтерском балансе сальдированную (свернутую) сумму отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства кроме случаев, когда законодательством РФ о налогах и сборах предусмотрено раздельное формирование налоговой базы.

В отчете о прибылях и убытках, и в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках отражаются изменения отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств.

Руководитель ОАО «Наро-Фоминский
машиностроительный завод»
Генеральный директор
«ООО «ЦТК «Лопатки ГТД»



М.Д. Дическул