

ИНСТИТУТ СОЦИАЛЬНЫХ И ГУМАНИТАРНЫХ ЗНАНИЙ
БИБЛИОТЕКА СТУДЕНТА-ЗАОЧНИКА



0009.03.02

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

МОДУЛЬ II

2-е издание, переработанное

Казань
НИЦ ДОТ ИСГЗ
2009

Оригинал-макет издания предоставлен информационно-аналитическим центром «Ленинские Горы» (Москва)

Бухгалтерский учет. Модуль II. – 2-е изд., перераб. – Казань: НИЦ ДОТ ИСГЗ, 2009. – 130 с.

Комплект учебно-методических материалов предназначен для студентов-заочников Института социальных и гуманитарных знаний и дополняет собой базу электронных учебников ИСГЗ.

НЕ ДЛЯ ПРОДАЖИ

© ИАЦ «Ленинские Горы», составление, 2009
© ИАЦ «Ленинские Горы», справочные материалы, 2009
© Хронос-Пресс, справочные материалы 2006
© НИЦ ДОТ ИСГЗ, 2006, 2009

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	4
Конспект лекций часть 2	5
Вопросы для самоконтроля	101
Задачи	102
Список литературы	104
Глоссарий.....	105
Ключи	128

ВВЕДЕНИЕ

В этом учебном пособии собраны все действующие положения (стандарты) по бухгалтерскому учету (ПБУ). ПБУ являются обязательными при составлении бухгалтерской отчетности, ведение регистров бухгалтерского учета в Российской Федерации. Все ПБУ проанализированы в контексте действующего законодательства и с учетом требований методических рекомендаций и других официальных документов Минфина России и МНС России. Для полного закрепления материала создан раздел с вопросами для самоконтроля, так же представлен ряд задач по бухгалтерскому учету для развития практических навыков.

КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ ЧАСТЬ 2

9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99

(в ред. Приказов Минфина РФ
от 30.12.1999 N 107н, от 30.03.2001 N 27н,
от 18.09.2006 N 116н, от 27.11.2006 N 156н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

Применительно к настоящему Положению некоммерческие организации (кроме бюджетных учреждений) признают доходы от предпринимательской и иной деятельности.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н)

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

3. Для целей настоящего Положения не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;

по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

задатка;

в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;

в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

4. Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на:

а) доходы от обычных видов деятельности;

б) прочие доходы;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

в) исключен. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н.

Для целей настоящего Положения доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

Для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований настоящего Положения, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

II. Доходы от обычных видов деятельности

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

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (арендная плата).

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности).

В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

Доходы, получаемые организацией от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим доходам.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

6. Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности (с учетом положений пункта 3 настоящего Положения).

Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением).

6.1. Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором между организацией и покупателем (заказчиком) или пользователем активов организации. Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения величины поступления и (или) дебиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров, работ, услуг) либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов.

6.2. При продаже продукции и товаров, выполнении работ, оказании услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки оплаты, выручка принимается к бухгалтерскому учету в полной сумме дебиторской задолженности.

6.3. Величина поступления и (или) дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных организацией, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией. Стоимость продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров).

6.4. В случае изменения обязательства по договору первоначальная величина поступления и (или) дебиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего получению организацией. Стоимость актива, подлежащего получению организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

6.5. Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок).

6.6. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н.

6.7. При образовании в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов сомнительных долгов величина выручки не изменяется.

III. Прочие поступления

7. Прочими доходами являются:

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам) (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н;

штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

поступления в возмещение причиненных организации убытков;

прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

курсовые разницы;

сумма дооценки активов;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

прочие доходы.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

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

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

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

10.1. Величину поступлений от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также суммы процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации) определяют в порядке, аналогичном предусмотренному пунктом 6 настоящего Положения.

10.2. Штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником.

10.3. Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Рыночная стоимость полученных безвозмездно активов определяется организацией на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы.

10.4. Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход организации в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации.

10.5. Суммы дооценки активов определяют в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

10.6. Иные поступления принимаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах.

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

IV. Признание доходов

12. Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

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

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

13. Организация может признавать в бухгалтерском учете выручку от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления по мере готовности работы, услуги, продукции или по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.

Выручка от выполнения конкретной работы, оказания конкретной услуги, продажи конкретного изделия признается в бухгалтерском учете по мере готовности, если возможно определить готовность работы, услуги, изделия.

В отношении разных по характеру и условиям выполнения работ, оказания услуг, изготовления изделий организация может применять в одном

отчетном периоде одновременно разные способы признания выручки, предусмотренные настоящим пунктом.

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

15. Арендная плата, лицензионные платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации) признаются в бухгалтерском учете исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности и условий соответствующего договора.

Арендная плата, лицензионные платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации) признаются в бухгалтерском учете в порядке, аналогичном предусмотренному пунктом 12 настоящего Положения.

16. Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации) - в порядке, аналогичном предусмотренному пунктом 12 настоящего Положения. При этом для целей бухгалтерского учета проценты начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора;

штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков - в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником;

суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой срок исковой давности истек, - в отчетном периоде, в котором срок исковой давности истек;

суммы дооценки активов - в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка;

иные поступления - по мере образования (выявления).

V. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

17. В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

а) о порядке признания выручки организации;

б) о способе определения готовности работ, услуг, продукции, выручка от выполнения, оказания, продажи которых признается по мере готовности.

18. В отчете о прибылях и убытках доходы организации за отчетный период отражаются с подразделением на выручку и прочие доходы.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

18.1. Выручка, прочие доходы (выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т.п.), составляющие пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

18.2. Прочие доходы могут показываться в отчете о прибылях и убытках за минусом расходов, относящихся к этим доходам, когда:

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

а) соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение доходов;

б) доходы и связанные с ними расходы, возникающие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности (например, предоставление во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов), не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

19. В отношении выручки, полученной в результате выполнения договоров, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

а) общее количество организаций, с которыми осуществляются указанные договоры, с указанием организаций, на которые приходится основная часть такой выручки;

б) доля выручки, полученной по указанным договорам со связанными организациями;

в) способ определения стоимости продукции (товаров), переданной организацией.

20. Прочие доходы организации за отчетный период, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно.

21. Построение бухгалтерского учета должно обеспечить возможность раскрытия информации о доходах организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99

(в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н,
от 30.03.2001 N 27н, от 18.09.2006 N 116н, от 27.11.2006 N 156н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

Применительно к настоящему Положению некоммерческие организации (кроме бюджетных учреждений) признают расходы по предпринимательской и иной деятельности.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н)

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

3. Для целей настоящего Положения не признается расходами организации выбытие активов:

в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.);

вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н;

по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Для целей настоящего Положения выбытие активов именуется оплатой.

4. Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

расходы по обычным видам деятельности;

прочие расходы;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н.

Для целей настоящего Положения расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

II. Расходы по обычным видам деятельности

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

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим расходам.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

Расходами по обычным видам деятельности считается также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений.

6. Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности (с учетом положений пункта 3 настоящего Положения).

Если оплата покрывает лишь часть признаваемых расходов, то расходы, принимаемые к бухгалтерскому учету, определяются как сумма оплаты и кредиторской задолженности (в части, не покрытой оплатой).

6.1. Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется исходя из цены и условий, установленных договором между организацией и поставщиком (подрядчиком) или иным контрагентом. Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения величины оплаты или кредиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет расходы в отношении аналогичных материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов.

6.2. При оплате приобретаемых материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки платежа, расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме кредиторской задолженности.

6.3. Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется стоимостью товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из

цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется стоимостью продукции (товаров), полученной организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретается аналогичная продукция (товары).

6.4. В случае изменения обязательства по договору первоначальная величина оплаты и (или) кредиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего выбытию. Стоимость актива, подлежащего выбытию, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

6.5. Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок).

6.6. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н.

7. Расходы по обычным видам деятельности формируют:

расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;

расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).

8. При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

материальные затраты;

затраты на оплату труда;

отчисления на социальные нужды;

амортизация;

прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

9. Для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности, признанных как в отчетном году, так и в предыдущие отчетные периоды, и переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом

корректировок, зависящих от особенностей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров.

При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.

10. Правила учета затрат на производство продукции, продажу товаров, выполнение работ и оказание услуг в разрезе элементов и статей, исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) устанавливаются отдельными нормативными актами и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету.

III. Прочие расходы

11. Прочими расходами являются:

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);

расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);

расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;

проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);

расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;

(абзац введен Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н;

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н;

штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

возмещение причиненных организацией убытков;

убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;

курсовые разницы;

сумма уценки активов;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;

(абзац введен Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

прочие расходы.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

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

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

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

14.1. Величина расходов, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции, а также с участием в уставных капиталах других организаций, с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации), процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств, а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, определяются в порядке, аналогичном предусмотренному пунктом 6 настоящего Положения.

14.2. Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных организацией убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных организацией.

14.3. Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, включаются в расходы организации в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации.

14.4. Суммы уценки активов определяются в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

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

IV. Признание расходов

16. Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

сумма расхода может быть определена;

имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

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

Амортизация признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации.

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

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

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

Если организацией принят в разрешенных случаях порядок признания выручки от продажи продукции и товаров не по мере передачи прав владения, пользования и распоряжения на поставленную продукцию, отпущенный товар, выполненную работу, оказанную услугу, а после поступления денежных средств и иной формы оплаты, то и расходы признаются после осуществления погашения задолженности.

19. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках:

с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);

путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;

по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;

независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;

когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

V. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

20. В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию порядок признания коммерческих и управленческих расходов.

21. В отчете о прибылях и убытках расходы организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы и прочие расходы.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

21.1. В случае выделения в отчете о прибылях и убытках видов доходов, каждый из которых в отдельности составляет пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный год, в нем показывается соответствующая каждому виду часть расходов.

21.2. Прочие расходы могут не показываться в отчете о прибылях и убытках развернуто по отношению к соответствующим доходам, когда:

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов;

расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

22. В бухгалтерской отчетности также подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

расходы по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат;

изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном году;

расходы, равные величине отчислений в связи с образованием в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов (предстоящих расходов, оценочных резервов и др.).

23. Прочие расходы организации за отчетный год, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются в отчетном году на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» ПБУ 11/08

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает порядок раскрытия информации о связанных сторонах в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций, за исключением кредитных организаций (далее - организация, составляющая бухгалтерскую отчетность).

2. Настоящее Положение не применяется при формировании отчетности, разрабатываемой для внутренних целей организацией, составляющей бухгалтерскую отчетность; отчетности, составляемой для государственного статистического наблюдения; отчетной информации, предоставляемой

кредитной организации в соответствии с ее требованиями; отчетной информации, представляемой для иных специальных целей.

3. Настоящее Положение может не применяться при формировании бухгалтерской отчетности субъектами малого предпринимательства, за исключением указанных субъектов, публикующих свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству Российской Федерации, учредительным документам либо по собственной инициативе.

4. Юридическими и (или) физическими лицами, способными оказывать влияние на деятельность организации, составляющей бухгалтерскую отчетность, или на деятельность которых организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, способна оказывать влияние (связанными сторонами), могут являться:

а) юридическое и (или) физическое лицо и организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, которые являются аффилированными лицами в соответствии с законодательством Российской Федерации;

б) юридическое и (или) физическое лицо, зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя, и организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, которые участвуют в совместной деятельности;

в) организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, и негосударственный пенсионный фонд, который действует в интересах работников такой организации или иной организации, являющейся связанной стороной организации, составляющей бухгалтерскую отчетность.

5. Операцией между организацией, составляющей бухгалтерскую отчетность, и связанной стороной считается любая операция по передаче (поступлению) активов, оказанию (потреблению) услуг или возникновению (прекращению) обязательств (независимо от получения платы или иного встречного предоставления) между организацией, составляющей бухгалтерскую отчетность, и связанной стороной.

Операциями со связанной стороной могут быть:

приобретение и продажа товаров, работ, услуг;

приобретение и продажа основных средств и других активов;

аренда имущества и предоставление имущества в аренду;

финансовые операции, включая предоставление займов;

передача в виде вклада в уставные (складочные) капиталы;

предоставление и получение обеспечений исполнения обязательств;

другие операции.

II. Раскрытие информации о связанных сторонах

6. Организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, раскрывает информацию о связанных сторонах в случаях, когда:

такая организация контролируется или на нее оказывается значительное влияние юридическим и (или) физическим лицом;

такая организация контролирует или оказывает значительное влияние на юридическое лицо;

такая организация и юридическое лицо контролируются или на них оказывается значительное влияние (непосредственно или через третьи

юридические лица) одним и тем же юридическим и (или) одним и тем же физическим лицом (одной и той же группой лиц).

7. Юридическое и (или) физическое лицо, как правило, имеет возможность определять решения, принимаемые другим юридическим лицом, с целью получения экономической выгоды от деятельности последнего (контролирует другое юридическое лицо), когда такое юридическое и (или) физическое лицо имеет:

в силу своего участия в хозяйственном обществе (товариществе) либо в соответствии с полномочиями, полученными от других лиц, более пятидесяти процентов общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции (доли) в уставном (складочном) капитале этого хозяйственного общества (товарищества);

право распоряжаться (непосредственно или через свои дочерние общества) более чем двадцатью процентами общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции (доли) в уставном (складочном) капитале этого хозяйственного общества (товарищества) либо составляющих уставный (складочный) капитал вкладов, долей данного юридического лица и имеет возможность определять решения, принимаемые таким юридическим лицом.

8. Юридическое и (или) физическое лицо оказывает значительное влияние на другое юридическое лицо, когда имеет возможность участвовать в принятии решений другого юридического лица, но не контролирует его. Значительное влияние может иметь место в силу участия в уставном (складочном) капитале, положений учредительных документов, заключенного соглашения, участия в наблюдательном совете и других обстоятельств.

9. Перечень связанных сторон, информация о которых раскрывается в бухгалтерской отчетности организации, составляющей бухгалтерскую отчетность, устанавливается такой организацией самостоятельно на основе настоящего Положения исходя из содержания отношений между организацией, составляющей бухгалтерскую отчетность, и связанной стороной с учетом требования приоритета содержания перед формой.

10. Если в отчетном периоде организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, проводила операции со связанными сторонами, то в бухгалтерской отчетности по каждой связанной стороне раскрывается, как минимум, следующая информация:

характер отношений (в соответствии с пунктом 6 настоящего Положения);

виды операций;

объем операций каждого вида (в абсолютном или относительном выражении);

стоимостные показатели по не завершенным на конец отчетного периода операциям;

условия и сроки осуществления (завершения) расчетов по операциям, а также форму расчетов;

величина образованных резервов по сомнительным долгам на конец отчетного периода;

величина списанной дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, других долгов, нереальных для взыскания, в том числе за счет резерва по сомнительным долгам.

Показатели, отражающие аналогичные по характеру отношения и операции со связанными сторонами, могут быть сгруппированы, за исключением случаев, когда обособленное раскрытие их необходимо для понимания влияния операций со связанными сторонами на бухгалтерскую отчетность организации, составляющей бухгалтерскую отчетность.

11. Информация, подлежащая раскрытию в соответствии с пунктом 10 настоящего Положения, должна раскрываться отдельно для каждой из следующих групп связанных сторон:

- основного хозяйственного общества (товарищества);
- дочерних хозяйственных обществ;
- преобладающих (участвующих) хозяйственных обществ;
- зависимых хозяйственных обществ;
- участников совместной деятельности;

основного управленческого персонала организации, составляющей бухгалтерскую отчетность. Для целей настоящего Положения под основным управленческим персоналом организации понимаются руководители (генеральный директор, иные лица, осуществляющие полномочия единоличного исполнительного органа организации), их заместители, члены коллегиального исполнительного органа, члены совета директоров (наблюдательного совета) или иного коллегиального органа управления организации, а также иные должностные лица, наделенные полномочиями и ответственностью в вопросах планирования, руководства и контроля над деятельностью организации;

других связанных сторон.

12. В составе информации о связанных сторонах организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, раскрывает информацию о размерах вознаграждений, выплачиваемых такой организацией основному управленческому персоналу в совокупности и по каждому из следующих видов выплат:

краткосрочные вознаграждения - суммы, подлежащие выплате в течение отчетного периода и 12 месяцев после отчетной даты (оплата труда за отчетный период, начисленные на нее налоги и иные обязательные платежи в соответствующие бюджеты и внебюджетные фонды, ежегодный оплачиваемый отпуск за работу в отчетном периоде, оплата организацией лечения, медицинского обслуживания, коммунальных услуг и т.п. платежи в пользу основного управленческого персонала);

долгосрочные вознаграждения - суммы, подлежащие выплате по истечении 12 месяцев после отчетной даты:

- вознаграждения по окончании трудовой деятельности (платежи (взносы) организации, составляющей бухгалтерскую отчетность, по договорам добровольного страхования (договорам негосударственного пенсионного обеспечения), заключенным в пользу основного управленческого персонала со

страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами), и иные платежи, обеспечивающие выплаты пенсий и другие социальные гарантии основному управленческому персоналу по окончании ими трудовой деятельности);

- вознаграждения в виде опционов эмитента, акций, паев, долей участия в уставном (складочном) капитале и выплаты на их основе;

- иные долгосрочные вознаграждения.

13. Если юридическое и (или) физическое лицо контролирует другое юридическое лицо, или юридические лица контролируются (непосредственно или через третьи юридические лица) одним и тем же юридическим и (или) одним и тем же физическим лицом (одной и той же группой лиц), то характер отношений между ними подлежит описанию в бухгалтерской отчетности независимо от того, имели ли место в отчетном периоде операции между ними.

14. Информация о связанных сторонах, предусмотренная настоящим Положением, включается в пояснительную записку отдельным разделом.

15. Построение аналитического учета должно обеспечивать формирование информации о связанных сторонах, предусмотренной настоящим Положением.

12. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2000

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования и представления информации по сегментам в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций <*> (за исключением кредитных организаций).

<*> В дальнейшем именуются - организации.

Настоящее Положение применяется организацией при составлении сводной бухгалтерской отчетности в случае наличия у нее дочерних и зависимых обществ, а также если на нее учредительными документами объединений юридических лиц (ассоциаций, союзов и др.), созданных на добровольных началах, возложено составление сводной бухгалтерской отчетности.

2. Настоящее Положение не применяется при формировании отчетности, составляемой для государственного статистического наблюдения, отчетной информации, представляемой кредитной организацией в соответствии с ее требованиями, и составления отчетной информации для иных специальных целей.

3. Настоящее Положение может не применяться при формировании бухгалтерской отчетности субъектами малого предпринимательства.

4. Применение настоящего Положения должно обеспечивать заинтересованных пользователей информацией, позволяющей лучше оценивать деятельность организации, перспективы развития, подверженность рискам и получению прибыли.

5. В целях настоящего Положения применяются следующие понятия:

а) информация по сегменту - информация, раскрывающая часть деятельности организации в определенных хозяйственных условиях посредством представления установленного перечня показателей бухгалтерской отчетности организации;

б) информация по операционному сегменту - информация, раскрывающая часть деятельности организации по производству определенного товара, выполнению определенной работы, оказанию определенной услуги или однородных групп товаров, работ, услуг, которая подвержена рискам и получению прибылей, отличным от рисков и прибылей по другим товарам, работам, услугам или однородным группам товаров, работ, услуг;

в) информация по географическому сегменту - информация, раскрывающая часть деятельности организации по производству товаров, выполнению работ, оказанию услуг в определенном географическом регионе деятельности организации, которая подвержена рискам и получению прибылей, отличным от рисков и прибылей, имеющих место в других географических регионах деятельности организации;

г) информация по отчетному сегменту - информация по отдельному операционному или географическому сегменту, подлежащая обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности или в сводной бухгалтерской отчетности;

д) информация о выручке (доходах) сегмента - информация о выручке от продажи определенных товаров, от выполнения определенных работ, оказания определенных услуг или от продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг в определенном географическом регионе деятельности организации (данные о величине, непосредственно относящиеся на данный сегмент), а также части общей выручки организации, которая обоснованно приходится на данный сегмент (в том числе от продаж внешним покупателям или от операций с другими сегментами этой же организации);

е) информация о расходах сегмента - информация о расходах по производству определенных товаров, выполнению определенных работ, оказанию определенных услуг или по производству товаров, выполнению работ, оказанию услуг в определенном географическом регионе деятельности организации, а также части общих расходов организации, которые обоснованно приходятся на данный сегмент (в том числе от продаж внешним покупателям или от операций с другими сегментами этой же организации);

ж) информация о финансовом результате сегмента - информация о разнице между выручкой (доходами) и расходами сегмента;

з) информация об активах сегмента - информация об активах, которые используются для производства определенных товаров, выполнения определенных работ, оказания определенных услуг или для производства товаров, выполнения работ, оказания услуг в определенном географическом регионе деятельности организации;

и) информация об обязательствах сегмента - информация об обязательствах, которые возникают при производстве и продаже определенных

товаров, выполнении определенных работ, оказании определенных услуг или при производстве и продаже продукции (товаров), выполнении работ, оказании услуг в определенном географическом регионе деятельности организации.

II. Порядок выделения информации по отчетным сегментам

6. Перечень сегментов, информация по которым раскрывается в бухгалтерской отчетности (далее - отчетные сегменты), устанавливается организацией самостоятельно исходя из ее организационной и управленческой структуры.

Перечень отчетных сегментов в сводной бухгалтерской отчетности устанавливает организация, на которую возложено составление сводной бухгалтерской отчетности.

При выделении информации по отчетным сегментам принимаются во внимание общеэкономические, валютные, кредитные, ценовые, политические риски, которым может быть подвержена деятельность организации. Вместе с тем оценка рисков при выделении информации по отчетным сегментам не предполагает точное количественное измерение и выражение их.

7. При выделении информации по операционным сегментам несколько видов товаров, работ, услуг могут быть объединены в однородную группу при условии сходства по всем или большинству из следующих факторов:

- назначению товаров, работ, услуг;
- процессу производства товаров, выполнения работ;
- оказанию услуг;
- потребителям (покупателям) товаров, работ, услуг;
- методам продажи товаров и распространения работ, услуг;
- системам управления деятельностью организации (если применимо).

8. При выделении информации по географическим сегментам следует исходить из:

- а) сходства условий, определяющих экономические и политические системы государств, на территории которых ведется деятельность организации;
- б) наличия устойчивых связей в деятельности, осуществляемой в различных географических регионах;
- в) сходства деятельности;
- г) рисков, присущих деятельности организации в определенном географическом регионе;
- д) общности правил валютного контроля;
- е) валютного риска, связанного с деятельностью организации в определенном географическом регионе.

Формирование информации по географическому сегменту может осуществляться по определенному государству или нескольким государствам, региону или регионам в Российской Федерации.

Исходя из организационной структуры и системы внутренней отчетности организации информация по географическому сегменту может выделяться по местам расположения активов (ведения деятельности организации) или по

местам расположения рынков сбыта (потребителей (покупателей) товаров, работ, услуг).

9. Операционный или географический сегмент считается отчетным, если значительная величина его выручки получена от продажи внешним покупателям и выполняется одно из следующих условий:

выручка от продажи внешним покупателям и от операций с другими сегментами данной организации составляет не менее 10 процентов общей суммы выручки (внешней и внутренней) всех сегментов;

финансовый результат деятельности данного сегмента (прибыль или убыток) составляет не менее 10 процентов суммарной прибыли или суммарного убытка всех сегментов (в зависимости от того, какая величина больше в абсолютном значении);

активы данного сегмента составляют не менее 10 процентов суммарных активов всех сегментов.

10. На отчетные сегменты, выделенные при подготовке бухгалтерской отчетности организации, должно приходиться не менее 75 процентов выручки организации.

Если на отчетные сегменты, выделенные при подготовке бухгалтерской отчетности, приходится менее 75 процентов выручки, то должны быть выделены дополнительные отчетные сегменты независимо от того, удовлетворяют ли они по отдельности условиям, предусмотренным пунктом 9 настоящего Положения.

11. При подготовке бухгалтерской отчетности должна быть обеспечена последовательность в выделении отчетных сегментов.

Отчетный сегмент, выделенный в периоде, предшествовавшем отчетному, должен выделяться в отчетном периоде независимо от того, удовлетворяет ли он в отчетном периоде условиям, предусмотренным пунктом 9 настоящего Положения.

III. Порядок формирования показателей, раскрываемых в информации по отчетному сегменту

12. При формировании доходов, расходов, активов и обязательств отчетного сегмента необходимо учитывать следующее:

а) выручкой (доходами) отчетного сегмента не являются:

проценты и дивиденды, кроме случаев, когда такие доходы являются предметом деятельности отчетного сегмента;

доходы от продажи финансовых вложений, кроме случаев, когда финансовые вложения являются предметом деятельности отчетного сегмента;

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н.

При формировании информации о выручке (доходах) отчетного сегмента от операций с другими сегментами передачи между ними должны оцениваться на основе фактически применяемых организацией цен.

Основа ценообразования на указанные передачи и изменения этой основы подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности организации;

б) расходами отчетного сегмента не являются:

проценты, кроме случаев, когда предметом деятельности отчетного сегмента является получение доходов от финансовой деятельности;

расходы, связанные с продажей финансовых вложений, кроме случаев, когда финансовые вложения являются предметом деятельности отчетного сегмента;

налог на прибыль;

общехозяйственные расходы и прочие расходы, относящиеся к организации в целом;

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н;

в) финансовый результат отчетного сегмента для представления в сводной бухгалтерской отчетности рассчитывается до поправок на долю меньшинства;

г) в обязательства отчетного сегмента не включается задолженность по налогу на прибыль.

13. При определении доходов, расходов, активов и обязательств отчетного сегмента в расчет принимаются только те данные, которые непосредственно относятся к отчетному сегменту либо которые могут быть отнесены к нему путем обоснованного распределения.

Активы, используемые совместно в двух и более отчетных сегментах, распределяются между этими сегментами в случае, когда распределяются соответствующие доходы и расходы.

Способ распределения между отчетными сегментами доходов, расходов, активов и обязательств, относящихся к двум и более отчетным сегментам, зависит от характера объектов учета, видов деятельности организации, степени обособленности отчетных сегментов.

При распределении между отчетными сегментами доходов, расходов, активов и обязательств, относящихся к двум и более отчетным сегментам, могут применяться разные способы.

Организация должна последовательно применять избранную основу распределения между отчетными сегментами доходов, расходов, активов и обязательств, относящихся к двум и более отчетным сегментам.

14. Информация по отчетному сегменту должна подготавливаться в соответствии с учетной политикой организации.

При составлении сводной бухгалтерской отчетности учетная политика в отношении информации по отчетному сегменту устанавливается организацией, на которую возложено составление сводной бухгалтерской отчетности.

15. Изменения в учетной политике, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованных пользователей информации по отчетным сегментам (определение отчетных сегментов, способы распределения доходов, расходов между отчетными сегментами и т.п.), а также причины этих изменений и оценка последствий их в денежном выражении подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности (сводной бухгалтерской отчетности).

При изменении учетной политики информация по отчетным сегментам за предыдущие отчетные периоды должна быть приведена в соответствие с учетной политикой отчетного года.

IV. Способ представления и состав информации по отчетным сегментам

16. При формировании бухгалтерской отчетности раскрытие информации по отчетным сегментам осуществляется посредством представления определенного перечня показателей, при этом выделяется первичная и вторичная информация по сегментам.

Выделение первичной и вторичной информации по отчетным сегментам производится исходя из преобладающих источников и характера имеющихся рисков и полученных прибылей деятельности организации. Преобладающие источники и характер рисков и прибылей выявляются на основе организационной и управленческой структуры организации, а также системы внутренней отчетности.

17. Если риски и прибыли организации определяются, главным образом, различиями в производимых товарах, работах, услугах, то первичной признается раскрытие информации по операционным сегментам, а вторичной - по географическим сегментам.

18. Если риски и прибыли организации определяются, главным образом, различиями в географических регионах деятельности, то первичной признается раскрытие информации по географическим сегментам, а вторичной - по операционным сегментам.

19. Если риски и прибыли организации определяются в равной мере различиями в производимых товарах, работах, услугах и различиями в географических регионах деятельности, то первичной считается информация по операционным сегментам, а вторичной - по географическим сегментам.

20. Если организационная и управленческая структура организации, а также система внутренней отчетности не основываются ни на производимых товарах, работах, услугах, ни на географических регионах деятельности, то выделение первичной и вторичной информации по отчетным сегментам производится на основе решения руководителя организации.

21. В составе первичной информации по отчетному сегменту в бухгалтерской отчетности раскрываются следующие показатели, относящиеся к отчетному сегменту:

общая величина выручки, в том числе полученная от продажи внешним покупателям и от операций с другими сегментами;

финансовый результат (прибыль или убыток);

общая балансовая величина активов;

общая величина обязательств;

общая величина капитальных вложений в основные средства и нематериальные активы;

общая величина амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам;

совокупная доля в чистой прибыли (убытке) зависимых и дочерних обществ, совместной деятельности, а также общая величина вложений в эти зависимые общества и совместную деятельность.

Первичная информация по отчетным сегментам показывается по организации в целом по следующей схеме:

первичная информация по отчетному сегменту 1	x
первичная информация по отчетному сегменту 2	x
первичная информация по отчетному сегменту 3	x
.....	
информация по прочей деятельности	x

Итого по организации	xxxx

При этом следует иметь в виду, что в графе, отмеченной "x", отражаются суммы по показателям, раскрываемым в информации по сегментам.

22. Если первичной информацией по сегментам признается информация по операционным сегментам, то вторичная информация по каждому географическому сегменту в бухгалтерской отчетности представляется следующими показателями:

величина выручки от продажи внешним покупателям в разрезе географических регионов, выделенных по местам расположения рынков сбыта, - для каждого географического сегмента, выручка от продажи внешним покупателям которого составляет не менее 10 процентов общей выручки организации от продажи внешним покупателям;

балансовая величина активов отчетного сегмента по местам расположения активов - для каждого географического сегмента, величина активов которого составляет не менее 10 процентов величины активов всех географических сегментов;

величина капитальных вложений в основные средства и нематериальные активы по местам расположения активов - для каждого географического сегмента, величина активов которого составляет не менее 10 процентов величины активов всех географических сегментов.

23. Если первичной информацией по сегментам признается информация по географическим сегментам, то вторичная информация по каждому операционному сегменту, выручка от продажи внешним покупателям которого составляет не менее 10 процентов общей выручки организации либо величина активов которого составляет не менее 10 процентов величины активов всех операционных сегментов, раскрывается в бухгалтерской отчетности следующими показателями:

выручка от продажи внешним покупателям;

балансовая величина активов;

величина капитальных вложений в основные средства и нематериальные активы.

23.1. Если первичной информацией по сегментам признается информация по географическим сегментам, выделенным исходя из места расположения активов, отличным от места расположения рынков сбыта, то в дополнение к

показателям, указанным в пункте 21 настоящего Положения, по каждому географическому сегменту, выделенному исходя из мест расположения рынков сбыта и выручка от продажи внешним покупателям которого составляет не менее 10 процентов общей выручки организации от продажи внешним покупателям, раскрывается величина выручки от продажи внешним покупателям.

23.2. Если первичной информацией по сегментам признается информация по географическим сегментам, выделенным исходя из мест расположения рынков сбыта, отличным от расположения активов, то в дополнение к показателям, указанным в пункте 21 настоящего Положения, по каждому географическому сегменту, выделенному исходя из мест расположения активов и выручка от продажи внешним покупателям которого составляет не менее 10 процентов общей выручки организации от продажи внешним покупателям либо величина активов которого составляет не менее 10 процентов величины всех активов организации, в бухгалтерской отчетности раскрываются следующие показатели:

балансовая величина активов сегмента, выделенного исходя из мест расположения активов;

величина капитальных вложений в основные средства и нематериальные активы.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о получении и использовании государственной помощи, предоставляемой коммерческим организациям (кроме кредитных организаций), являющимся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (далее организации), и признаваемой как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества).

2. При применении настоящего Положения не рассматриваются в качестве экономической выгоды создание инфраструктуры в развивающихся регионах, установление ограничений на деятельность конкурентов, занимающих доминирующее положение на рынке и осуществляющих монополистическую деятельность и т.п. действия, которые могут оказывать влияние на общие хозяйственные условия, в которых ведет деятельность организация.

3. Настоящее Положение не применяется в отношении экономической выгоды, связанной с:

государственным регулированием цен и тарифов;

применением соответствующих правил налогообложения прибыли (предоставление налоговых льгот, отсрочки или рассрочки по уплате налогов и сборов, инвестиционных налоговых кредитов и др.);

участием Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований в уставных (складочных) капиталах юридических лиц (бюджетных инвестиций юридическим лицам).

4. Исходя из настоящего Положения в бухгалтерском учете формируется информация о государственной помощи, предоставленной в форме субвенций, субсидий (далее субвенции и субсидии именуются бюджетные средства), бюджетных кредитов (за исключением налоговых кредитов, отсрочек и рассрочек по уплате налогов и платежей и других обязательств), включая предоставление в виде ресурсов, отличных от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество), и в прочих формах. Информация о государственной помощи формируется независимо от вида предоставленных ресурсов (в виде денежных средств или (и) в виде ресурсов, отличных от денежных средств).

Для целей бухгалтерского учета бюджетные средства подразделяются на:

средства на финансирование капитальных расходов, связанных с покупкой, строительством или приобретением иным путем внеоборотных активов (основных средств и др.). Предоставление этих средств может сопровождаться дополнительными условиями, ограничивающими приобретение определенных видов активов, их местонахождение или сроки приобретения и владения;

средства на финансирование текущих расходов. К ним относятся бюджетные средства, отличные от предназначенных на финансирование капитальных расходов.

II. Учет бюджетных средств

5. Организация принимает бюджетные средства, включая ресурсы, отличные от денежных средств, к бухгалтерскому учету при наличии следующих условий:

имеется уверенность, что условия предоставления этих средств организацией будут выполнены. Подтверждением могут быть заключенные организацией договоры, принятые и публично объявленные решения, технико-экономические обоснования, утвержденная проектно-сметная документация и т.п.;

имеется уверенность, что указанные средства будут получены. Подтверждением могут быть утвержденная бюджетная роспись, уведомление о бюджетных ассигнованиях, лимитах бюджетных обязательств, акты приемки-передачи ресурсов и иные соответствующие документы.

6. В случае предоставления организации государственной помощи в виде ресурсов, отличных от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество), указанные ресурсы принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, равной стоимости полученных или подлежащих получению активов. Стоимость активов, полученных или подлежащих получению, определяется организацией исходя из цены, по которой в

сравнимых обстоятельствах обычно она устанавливает стоимость таких же или аналогичных активов.

7. Бюджетные средства, принятые к бухгалтерскому учету в соответствии с пунктом 5 настоящего Положения, отражаются в бухгалтерском учете как возникновение целевого финансирования и задолженности по этим средствам. По мере фактического получения средств соответствующие суммы уменьшают задолженность и увеличивают счета учета денежных средств, капитальных вложений и т.п.

Если бюджетные средства признаются в бухгалтерском учете по мере фактического получения ресурсов, то с возникновением целевого финансирования увеличиваются счета учета денежных средств, капитальных вложений и т.п.

8. Бюджетные средства списываются со счета учета целевого финансирования как увеличение финансовых результатов организации.

Одновременно по внеоборотным активам, приобретенным за счет бюджетных средств и подлежащим согласно действующим правилам амортизации, в общем порядке начисляются амортизационные отчисления.

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

суммы бюджетных средств на финансирование капитальных расходов - на протяжении срока полезного использования внеоборотных активов, подлежащих согласно действующим правилам амортизации, или в течение периода признания расходов, связанных с выполнением условий предоставления бюджетных средств на приобретение внеоборотных активов, не подлежащих амортизации согласно действующим правилам. При этом целевое финансирование учитывается в качестве доходов будущих периодов при вводе объектов внеоборотных активов в эксплуатацию с последующим отнесением в течение срока полезного использования объектов внеоборотных активов в размере начисленной амортизации на финансовые результаты организации как прочие доходы;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

суммы бюджетных средств на финансирование текущих расходов - в периоды признания расходов, на финансирование которых они предоставлены. При этом целевое финансирование признается в качестве доходов будущих периодов в момент принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера с последующим отнесением на доходы отчетного периода при отпуске материально-производственных запасов в производство продукции, на выполнение работ (оказание услуг), начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера.

Если выделение бюджетных средств связано с выполнением определенных условий, то период, в течение которого производится списание суммы со счета учета целевого финансирования, должен определяться исходя из времени признания отдельных видов расходов.

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

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

11. Любые условные обязательства и условные активы, связанные с признанными в бухгалтерском учете организации бюджетными средствами, рассматриваются в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Условные факты хозяйственной деятельности" ПБУ 8/98 (утверждено Приказом Минфина России от 25 ноября 1998 г. N 57н, зарегистрирован в Минюсте России 31 декабря 1998 г., регистрационный N 1675).

12. Если организация фактически получила бюджетные средства, но достаточная уверенность в том, что она выполнит условия предоставления этих средств, отсутствует, то в бухгалтерском учете отражаются возникновение целевого финансирования и поступление денежных средств, капитальных вложений и т.п.

Эти суммы учитываются как целевое финансирование до получения достаточных подтверждений того, что организация выполнит условия их предоставления.

13. Если в отчетном году возникают обстоятельства, в связи с которыми организация должна вернуть ресурсы, признанные ранее в этом же году в качестве бюджетных средств согласно пункту 5 настоящего Положения, то в бухгалтерском учете производятся исправительные записи.

14. Если в отчетном году возникают обстоятельства, в связи с которыми организация должна вернуть средства, полученные в качестве государственной помощи в предыдущие годы, то на сумму, подлежащую возврату, производится запись:

в части предоставленных бюджетных средств на финансирование капитальных расходов - в уменьшение целевого финансирования и возникновение задолженности по их возврату. Одновременно уменьшаются финансовые результаты организации и восстанавливается целевое финансирование на сумму амортизации основных средств и нематериальных активов, которая была начислена, и несписанной суммы доходов будущих периодов;

в части бюджетных средств на финансирование текущих расходов - в уменьшение целевого финансирования и возникновения задолженности по их возврату. Если сумма, подлежащая возврату, превышает соответствующий остаток целевого финансирования или такой остаток отсутствует вовсе, то в бухгалтерском учете производится запись в уменьшение финансовых результатов организации и возникновение задолженности по их возврату.

15. Порядок бухгалтерского учета бюджетных средств не зависит от вида ресурсов, предоставляемых организации (денежные средства, активы, отличные от денежных средств), а также способа предоставления их (фактическая передача, уменьшение обязательств перед государством).

III. Учет бюджетных кредитов и прочих форм государственной помощи

16. Бюджетные кредиты, предоставленные организации, отражаются в бухгалтерском учете в общем порядке, принятом для учета заемных средств.

17. Если при предоставлении бюджетных кредитов на возвратной основе предусматривается, что при выполнении определенных условий организация освобождается от возврата полученных ресурсов, и существует достаточная уверенность в том, что организация выполнит эти условия, то такие средства учитываются в порядке, установленном настоящим Положением для учета бюджетных средств.

18. Предоставленная организации выгода, которая не может быть обоснованно оценена (оказание консультационных услуг на безвозмездной основе, предоставление гарантий, беспроцентные займы или займы с пониженным процентом и др.), а также не может быть отделена от нормальной хозяйственной деятельности организации (например, государственные закупки), для целей раскрытия информации в бухгалтерской отчетности считается прочими формами государственной помощи.

19. Прочие формы государственной помощи в случае их существенности для характеристики финансового положения и финансовых результатов деятельности организации подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности в пояснительной записке.

IV. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

20. Остаток средств по счету учета средств целевого финансирования в части предоставленных организации бюджетных средств отражается в бухгалтерском балансе по статье "Доходы будущих периодов" либо обособленно в разделе "Краткосрочные обязательства".

21. Суммы бюджетных средств, признанные в бухгалтерском учете организации согласно пункту 8 настоящего Положения в качестве доходов на счете учета финансовых результатов, отражаются в составе прочих доходов как активы, полученные безвозмездно.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

Суммы бюджетных средств, признанные в бухгалтерском учете организации в прошлые годы согласно пункту 8 настоящего Положения в качестве доходов, но подлежащие возврату в соответствии с пунктом 14 настоящего Положения, отражаются на счете учета финансовых результатов в составе прочих расходов в качестве убытков прошлых лет, признанных в отчетном году.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

22. В бухгалтерской отчетности организации подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация в отношении государственной помощи:

характер и величина бюджетных средств, признанных в бухгалтерском учете в отчетном году;

назначение и величина бюджетных кредитов;

характер прочих форм государственной помощи, от которых организация прямо получает экономические выгоды;

не выполненные по состоянию на отчетную дату условия предоставления бюджетных средств и связанные с ними условные обязательства и условные активы.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

2. Настоящее Положение не применяется в отношении:

а) не давших положительного результата научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

б) не законченных и не оформленных в установленном законодательством порядке научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

в) материальных носителей (вещей), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (далее - средства индивидуализации);

г) финансовых вложений.

3. Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо одновременное выполнение следующих условий:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации);

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации - патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (далее - контроль над объектом);

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

г) 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;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

4. При выполнении условий, установленных в пункте 3 настоящего Положения, к нематериальным активам относятся, например, произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных вычислительных машин; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания.

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

Нематериальными активами не являются: расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы); интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

5. Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций. В качестве инвентарного объекта нематериальных активов также может признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология).

II. Первоначальная оценка нематериальных активов

6. Нематериальный актив принимается к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету.

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

8. Расходами на приобретение нематериального актива являются:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);

таможенные пошлины и таможенные сборы;
невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;
вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;
суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;
иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

9. При создании нематериального актива, кроме расходов, предусмотренных в пункте 8 настоящего Положения, к расходам также относятся:

суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;

расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;

отчисления на социальные нужды (в том числе единый социальный налог);

расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;

иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

10. Не включаются в расходы на приобретение, создание нематериального актива:

возмещаемые суммы налогов, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением и созданием активов;

расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествующих отчетных периодах, которые были признаны прочими доходами и расходами.

Расходы по полученным займам и кредитам не являются расходами на приобретение, создание нематериальных активов, за исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

11. Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива, внесенного в счет вклада в уставный (складочный) капитал (в том числе в случае внесения государственного или муниципального имущества в качестве вклада в уставные капиталы открытых акционерных обществ), уставный фонд, паевой фонд организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

12. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, принятого к бухгалтерскому учету при приватизации государственного и муниципального имущества способом преобразования унитарного предприятия в открытое акционерное общество, определяется в порядке, предусмотренном для реорганизации организаций в форме преобразования.

13. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, полученного организацией по договору дарения, определяется исходя из его текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Под текущей рыночной стоимостью нематериального актива понимается сумма денежных средств, которая могла бы быть получена в результате продажи объекта на дату определения текущей рыночной стоимости. Текущая рыночная стоимость нематериального актива может быть определена на основе экспертной оценки.

14. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, приобретенного по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией по таким договорам, стоимость нематериального актива, полученного организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.

15. Если в отношении нематериальных активов, указанных в пунктах 11 - 14 настоящего Положения, возникают расходы, предусмотренные в пунктах 8 и 9 настоящего Положения, то такие расходы также включаются в фактическую (первоначальную) стоимость.

III. Последующая оценка нематериальных активов

16. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и настоящим Положением.

Изменение фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, допускается в случаях переоценки и обесценения нематериальных активов.

17. Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка указанных нематериальных активов.

18. При принятии решения о переоценке нематериальных активов, входящих в однородную группу, следует учитывать, что в последующем данные активы должны переоцениваться регулярно, чтобы стоимость, по которой они отражаются в бухгалтерской отчетности, существенно не отличалась от текущей рыночной стоимости.

19. Переоценка нематериальных активов производится путем пересчета их остаточной стоимости.

20. Результаты переоценки принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года. Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерского баланса предыдущего отчетного года, но раскрываются организацией в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года.

21. Сумма дооценки нематериальных активов в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки нематериального актива, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Сумма уценки нематериального актива в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Сумма уценки нематериального актива относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы. Превышение суммы уценки нематериального актива над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные годы, относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности организации.

При выбытии нематериального актива сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации.

22. Нематериальные активы могут проверяться на обесценение в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности.

IV. Амортизация нематериальных активов

23. Стоимость нематериальных активов с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования, если иное не установлено настоящим Положением.

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

24. По нематериальным активам некоммерческих организаций амортизация не начисляется.

25. При принятии нематериального актива к бухгалтерскому учету организация определяет срок его полезного использования.

Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды (или для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Для отдельных видов нематериальных активов срок полезного использования может определяться исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования активов этого вида.

Нематериальные активы, по которым невозможно надежно определить срок полезного использования, считаются нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования.

26. Определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из:

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

Срок полезного использования нематериального актива не может превышать срок деятельности организации.

27. Срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

В отношении нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования организация ежегодно должна рассматривать наличие факторов, свидетельствующих о невозможности надежно определить срок полезного использования данного актива. В случае прекращения существования указанных факторов организация определяет срок полезного использования данного нематериального актива и способ его амортизации. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

28. Определение ежемесячной суммы амортизационных отчислений по нематериальному активу производится одним из следующих способов:

линейный способ;

способ уменьшаемого остатка;

способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Выбор способа определения амортизации нематериального актива производится организацией исходя из расчета ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования актива, включая финансовый результат от возможной продажи данного актива. В том случае, когда расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива не является надежным, размер амортизационных отчислений по такому активу определяется линейным способом.

29. Ежемесячная сумма амортизационных отчислений рассчитывается:

а) при линейном способе - исходя из фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) нематериального актива равномерно в течение срока полезного использования этого актива;

б) при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости (фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) за минусом начисленной амортизации) нематериального актива на начало месяца, умноженной на дробь, в числителе которой - установленный организацией коэффициент (не выше 3), а в знаменателе - оставшийся срок полезного использования в месяцах;

в) при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) исходя из натурального показателя объема продукции (работ) за месяц и соотношения фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

30. Способ определения амортизации нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. Если расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива существенно изменился, способ определения амортизации такого актива должен быть изменен соответственно. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

31. Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого актива к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости либо списания этого актива с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования нематериальных активов начисление амортизационных отчислений не приостанавливается.

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

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

V. Списание нематериальных активов

34. Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие нематериального актива имеет место в случае: прекращения срока действия права организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации; передачи по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации; перехода исключительного права к другим лицам без договора (в том числе в порядке универсального правопреемства и при обращении взыскания на данный нематериальный актив); прекращения использования вследствие морального износа; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал (фонд) другой организации, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявления недостачи активов при их инвентаризации; в иных случаях.

Одновременно со списанием стоимости нематериальных активов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений по этим нематериальным активам.

35. 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.

36. Дата списания нематериального актива с бухгалтерского учета определяется исходя из установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету правил признания доходов либо расходов.

VI. Учет операций, связанных с предоставлением

(получением) права использования нематериальных активов

37. Отражение в бухгалтерском учете организации операций, связанных с предоставлением (получением) права использования результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (за исключением права использования наименования места происхождения товара), осуществляется на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других аналогичных договоров, заключенных в соответствии с установленным законодательством порядком.

38. Нематериальные активы, предоставленные правообладателем (лицензиаром) в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя (лицензиара).

Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится правообладателем (лицензиаром).

39. Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются пользователем (лицензиатом) на забалансовом счете в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре.

При этом платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде периодических платежей, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются пользователем (лицензиатом) в расходы отчетного периода. Платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в бухгалтерском учете пользователя (лицензиата) как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора.

VII. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

40. В составе информации об учетной политике организации подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

способы оценки нематериальных активов, приобретенных не за денежные средства;

принятые организацией сроки полезного использования нематериальных активов;

способы определения амортизации нематериальных активов, а также установленный коэффициент при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка;

изменения сроков полезного использования нематериальных активов;

изменения способов определения амортизации нематериальных активов.

41. В бухгалтерской отчетности организации подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация по отдельным видам нематериальных активов:

фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость с учетом сумм начисленной амортизации и убытков от обесценения на начало и конец отчетного года;

стоимость списания и поступления нематериальных активов, иные случаи движения нематериальных активов;

сумма начисленной амортизации по нематериальным активам с определенным сроком полезного использования;

фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, а также факторы, свидетельствующие о невозможности надежно определить срок полезного использования таких нематериальных активов, с выделением существенных факторов;

стоимость переоцененных нематериальных активов, а также фактическая (первоначальная) стоимость, суммы дооценки и уценки таких нематериальных активов;

оставшиеся сроки полезного использования нематериальных активов в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческих организаций;

стоимость нематериальных активов, подверженных обесценению в отчетном году, а также признанный убыток от обесценения;

наименование нематериальных активов с полностью погашенной стоимостью, но не списанных с бухгалтерского учета и используемых для получения экономической выгоды;

наименование, фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость, срок полезного использования и иная информация в отношении нематериального актива, без знания о которой заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

При раскрытии в бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах отдельно раскрывается информация о нематериальных активах, созданных самой организацией.

VIII. Деловая репутация

42. Для целей бухгалтерского учета стоимость приобретенной деловой репутации определяется расчетным путем как разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения).

43. Положительную деловую репутацию следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод в связи с приобретенными неидентифицируемыми активами, и учитывать в качестве отдельного инвентарного объекта.

Отрицательную деловую репутацию следует рассматривать как скидку с цены, предоставляемую покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п.

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

Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации определяются линейным способом в соответствии с пунктом 29 настоящего Положения.

45. Отрицательная деловая репутация в полной сумме относится на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов.

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» ПБУ 15/01

(в ред. Приказов Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н,
от 27.11.2006 N 155н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о затратах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам (в том числе товарному и коммерческому кредиту), включая привлечение заемных средств путем выдачи

векселей, выпуска и продажи облигаций для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

2. Настоящее Положение не применяется к беспроцентным договорам займа и договорам государственного займа.

II. Порядок учета задолженности по полученным займам, кредитам, выданным заемным обязательствам

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

4. Организация-заемщик принимает к бухгалтерскому учету указанную в пункте 3 настоящего Положения задолженность в момент фактической передачи денег или других вещей и отражает ее в составе кредиторской задолженности.

В случае неисполнения или неполного исполнения заимодавцем договора займа и (или) кредитного договора организация-заемщик приводит информацию о недополученных суммах в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности.

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

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

Для целей настоящего Положения:

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

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

срочной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен (продлонгирован) в установленном порядке;

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

6. В соответствии с установленной в организации заемщика учетной политикой заемщик может осуществлять перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную или учитывать находящиеся в его распоряжении заемные средства, срок погашения которых по договору займа или кредита превышает 12 месяцев, до истечения указанного срока в составе долгосрочной задолженности.

При выборе первого варианта перевод долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в краткосрочную организацией-заемщиком

производится в момент, когда по условиям договора займа и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

Организация-заемщик по истечении срока платежа обязана обеспечить перевод срочной задолженности в просроченную.

Перевод срочной краткосрочной и (или) долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в просроченную производится организацией-заемщиком в день, следующий за днем, когда по условиям договора займа и (или) кредита заемщик должен был осуществить возврат основной суммы долга.

7. В случаях, предусмотренных законодательством, организация может осуществлять привлечение заемных средств путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций (далее - выданные заемные обязательства).

8. Аналитический учет задолженности по полученным займам и кредитам, включая выданные заемные обязательства, ведется по видам займов и кредитов, кредитным организациям и другим заимодавцам, предоставившим их, отдельным займам и кредитам (видам заемных обязательств).

9. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 155н.

10. Возврат организацией-заемщиком полученного от заимодавца кредита, займа, включая размещенные заемные обязательства (основная сумма долга), отражается в бухгалтерском учете заемщика как уменьшение (погашение) указанной кредиторской задолженности.

III. Состав и порядок признания затрат по займам и кредитам

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

проценты, причитающиеся к оплате заимодавцам и кредиторам по полученным от них займам и кредитам;

проценты, дисконт <*> по причитающимся к оплате векселям и облигациям;

<*> Применительно к обращению векселей в настоящем Положении под дисконтом понимается разница между суммой, указанной в векселе, и суммой фактически полученных денежных средств или их эквивалентов при размещении этого векселя.

дополнительные затраты, произведенные в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств;

курсовые разницы, относящиеся на причитающиеся к оплате проценты по займам и кредитам, полученным и выраженным в иностранной валюте или условных денежных единицах, образующиеся начиная с момента начисления процентов по условиям договора до их фактического погашения (перечисления).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 155н)

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

Для целей настоящего Положения под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует значительного времени.

13. К инвестиционным активам относятся объекты основных средств, имущественные комплексы и другие аналогичные активы, требующие большого времени и затрат на приобретение и (или) строительство. Указанные объекты, приобретаемые непосредственно для перепродажи, учитываются как товары и к инвестиционным активам не относятся.

14. Включение в текущие расходы затрат по займам и кредитам осуществляется в сумме причитающихся платежей согласно заключенным организацией договорам займа и кредитным договорам независимо от того, в какой форме и когда фактически производятся указанные платежи. Затраты по полученным займам и кредитам, включаемые в текущие расходы организации, являются ее прочими расходами и подлежат включению в финансовый результат организации, кроме случаев, предусмотренных в пункте 15 настоящего Положения.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

15. В случае если организация использует средства полученных займов и кредитов для осуществления предварительной оплаты материально-производственных запасов, других ценностей, работ, услуг или выдачи авансов и задатков в счет их оплаты, то расходы по обслуживанию указанных займов и кредитов относятся организацией-заемщиком на увеличение дебиторской задолженности, образовавшейся в связи с предварительной оплатой и (или) выдачей авансов и задатков на указанные выше цели. При поступлении в организацию заемщика материально-производственных запасов и иных ценностей, выполнении работ и оказании услуг дальнейшее начисление процентов и осуществление других расходов, связанных с обслуживанием полученных займов и кредитов, отражаются в бухгалтерском учете в общем порядке - с отнесением указанных затрат на прочие расходы организации-заемщика.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

16. Начисление процентов по полученным займам и кредитам организация производит в соответствии с порядком, установленным в договоре займа и (или) кредитном договоре.

17. Задолженность по полученным займам и кредитам показывается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договоров.

18. Проценты, дисконт по причитающимся к оплате вексям, облигациям и иным выданным заемным обязательствам учитываются организацией-заемщиком в следующем порядке:

а) по выданным вексям - векселедатель отражает сумму, указанную в векселе (в дальнейшем - вексельная сумма) как кредиторскую задолженность.

В случае начисления процентов на вексельную сумму по выданным вексям задолженность по такому векселю показывается у векселедателя с

учетом причитающихся к оплате на конец отчетного периода процентов по условиям выдачи векселя.

При выдаче векселя для получения займа денежными средствами сумма причитающихся векселедержателю к оплате процентов или дисконта включается векселедателем в состав прочих расходов.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

В целях равномерного (ежемесячного) включения сумм причитающихся процентов или дисконта в качестве дохода по выданным векселям организация-векселедатель может их предварительно учитывать как расходы будущих периодов;

б) по размещенным облигациям - организация-эмитент отражает номинальную стоимость выпущенных и проданных облигаций как кредиторскую задолженность.

При начислении дохода по облигациям в форме процентов организация-эмитент указывает кредиторскую задолженность по проданным облигациям с учетом причитающегося к оплате на конец отчетного периода процента по ним.

Начисление причитающегося дохода (процентов или дисконта) по размещенным облигациям отражается организацией-эмитентом в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

В целях равномерного (ежемесячного) включения сумм причитающегося к уплате заимодавцу дохода по проданным облигациям организация-эмитент может предварительно учесть указанные суммы как расходы будущих периодов.

Начисление причитающихся заимодавцу доходов по иным заемным обязательствам производится заемщиком равномерно (ежемесячно) и признается его прочими расходами в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

19. Дополнительные затраты, производимые заемщиком в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств, могут включать расходы, связанные с:

оказанием заемщику юридических и консультационных услуг;

осуществлением копировально-множительных работ;

оплатой налогов и сборов (в случаях, предусмотренных действующим законодательством);

проведением экспертиз;

потреблением услуг связи;

другими затратами, непосредственно связанными с получением займов и кредитов, размещением заемных обязательств.

20. Включение заемщиком дополнительных затрат, связанных с получением займов и кредитов, размещением заемных обязательств, производится в отчетном периоде, в котором были произведены указанные расходы. Дополнительные затраты могут предварительно учитываться как

дебиторская задолженность с последующим отнесением их в состав прочих расходов в течение срока погашения указанных выше заемных обязательств.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

21 - 22. Исключены. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 155н.

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

Затраты по полученным займам и кредитам, связанным с формированием инвестиционного актива, по которому по правилам бухгалтерского учета амортизация не начисляется, в стоимость такого актива не включаются, а относятся на текущие расходы организации в порядке, изложенном в пункте 14 настоящего Положения.

24. Начисление амортизации по объекту имущества, относящемуся к инвестиционному активу, производится организацией в соответствии с порядком, установленным в положении по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01), утвержденном Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 г. N 26н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 28 апреля 2001 г., регистрационный номер 2689).

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

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

Указанные вложения заемных средств могут осуществляться только в случае непосредственного уменьшения затрат, связанных с финансированием инвестиционного актива, например снижения цен на строительные материалы и оборудование, задержкой выполнения отдельных видов (этапов) работ субподрядными организациями, другими аналогичными причинами. Уменьшение затрат по займам на величину дохода должно быть подтверждено соответствующим расчетом фактического наличия указанного дохода. Организацией должно быть обеспечено подтверждение такого расчета.

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

а) возникновение расходов по приобретению и (или) строительству инвестиционного актива;

б) фактическое начало работ, связанных с формированием инвестиционного актива;

в) наличие фактических затрат по займам и кредитам или обязательствам по их осуществлению.

28. При прекращении работ, связанных со строительством инвестиционного актива в течение срока, превышающего три месяца, включение затрат по полученным займам и кредитам, использованным для формирования указанного актива, приостанавливается. В этом случае затраты по займам относятся на текущие расходы организации в порядке, изложенном в пункте 14 настоящего Положения.

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

29. В случае если для приобретения инвестиционного актива израсходованы заемные средства, полученные на цели, не связанные с его приобретением, то начисление процентов за использование указанных заемных средств производится по средневзвешенной ставке.

Величина средневзвешенной ставки определяется по сумме всех займов и кредитов, остающихся непогашенными в течение отчетного периода (согласно приложению).

При расчете средневзвешенной ставки из всей суммы непогашенных займов и кредитов исключаются суммы, полученные специально для финансирования инвестиционного актива.

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

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

IV. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

32. В составе информации об учетной политике организации необходимо наличие как минимум следующих данных:

- о переводе долгосрочной задолженности в краткосрочную;
- о составе и порядке списания дополнительных затрат по займам;
- о выборе способов начисления и распределения причитающихся доходов по заемным обязательствам;
- о порядке учета доходов от временного вложения заемных средств.

33. В бухгалтерской отчетности организации должна отражаться информация:

о наличии и изменении величины задолженности по основным видам займов, кредитов;

о величине, видах, сроках погашения выданных векселей и размещенных облигаций;

о сроках погашения основных видов займов, кредитов, других заемных обязательств;

о суммах затрат по займам и кредитам, включенных в прочие расходы и в стоимость инвестиционных активов;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н)

о величине средневзвешенной ставки займов и кредитов (при ее применении).

Приложение

**ПОРЯДОК
РАСЧЕТА СРЕДНЕВЗВЕШЕННОЙ СТАВКИ ЗАТРАТ
ПО ЗАЙМАМ И КРЕДИТАМ И СУММ ПОДЛЕЖАЩИХ ВКЛЮЧЕНИЮ
В ПЕРВОНАЧАЛЬНУЮ СТОИМОСТЬ ИНВЕСТИЦИОННЫХ АКТИВОВ**

N п/п	Содержание показателя	Сумма (тыс. руб.)
1	2	3
1	Средневзвешенная сумма займов и кредитов, не погашенных в течение отчетного периода	80000
	в том числе предназначенных для финансирования приобретения инвестиционных активов	70000
2	Остаток неиспользованных займов и кредитов на начало отчетного периода	10000
	в том числе предназначенных для финансирования приобретения инвестиционных активов	6000
3	Получено займов и кредитов в течение отчетного периода	40000
	в том числе предназначенных для финансирования приобретения инвестиционных активов	30000
4	Фактически израсходовано (направлено) в течение отчетного периода займов и кредитов на финансирование приобретения инвестиционных активов	44000
	из них за счет заемных средств, предназначенных на общие цели (44000 - (30000 + 6000))	8000
5	Общая сумма затрат, связанных с использованием займов и кредитов в отчетном периоде	1000
	в том числе по займам и кредитам, предназначенным для финансирования приобретения инвестиционных активов	800
6	Средневзвешенная ставка затрат по займам и кредитам, предназначенным на общие цели $(1000 - 800) / (80000 - 70000) \times 100\%$	2,0%
7	Сумма затрат по займам и кредитам, подлежащая включению в первоначальную стоимость приобретения инвестиционных активов $800 + (8000 \times 2,0) / 100 = 960$	960

Примечания. 1. Средневзвешенная сумма займов и кредитов, не погашенных в течение отчетного периода, определяется путем суммирования

остатков непогашенных займов и кредитов на первое число каждого календарного месяца отчетного периода и деления полученной суммы на число календарных месяцев в отчетном периоде.

2. Общая сумма затрат по полученным займам и кредитам, включаемым в первоначальную стоимость приобретения инвестиционных активов, не должна превышать общей суммы затрат по полученным займам и кредитам в целом по организации в данном отчетном периоде.

3. Расходы, подлежащие включению в первоначальную стоимость инвестиционных активов, в части затрат, связанных с использованием займов и кредитов, предназначенных на общие цели, распределяются между объектами основных средств, имущественных комплексов и других видов инвестиционных активов пропорционально стоимости использованных на эти цели займов и кредитов общего назначения.

16. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает порядок раскрытия информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

Настоящее Положение также применяется организацией при составлении сводной бухгалтерской отчетности.

2. Настоящее Положение определяет требования по раскрытию информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности организации.

3. Настоящее Положение не применяется организацией при прекращении деятельности вследствие обстоятельств, носящих чрезвычайный характер (стихийного бедствия, пожара, аварии и т.п.), вследствие принудительного изъятия имущества по основаниям, предусмотренным законодательством, а также вследствие обращения имущества в государственную собственность (национализации).

II. Прекращаемая деятельность, ее признание и оценка

4. Для целей настоящего Положения под информацией по прекращаемой деятельности понимается информация, раскрывающая часть деятельности организации (такую как операционный или географический сегмент, его часть либо совокупность сегментов) по производству продукции, продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг, которая может быть выделена операционно и (или) функционально для целей составления бухгалтерской отчетности и в соответствии с принятым организацией решением подлежит прекращению.

Приостановление части деятельности организации без намерения прекратить ее не рассматривается и не раскрывается в бухгалтерской отчетности как прекращаемая деятельность.

5. Прекращаемая деятельность может быть выделена операционно и (или) функционально для целей составления бухгалтерской отчетности, если активы, обязательства, доходы и расходы по обычным видам деятельности организации (или основная их часть) относятся или могут быть прямо отнесены к прекращаемой деятельности организации.

Активы, обязательства, доходы, расходы относятся или могут быть отнесены к прекращаемой деятельности в том случае, если они будут проданы, погашены или иным образом выбывают в результате осуществления прекращения части деятельности организации.

6. Прекращение части деятельности организации может осуществляться:

а) путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки;

б) путем продажи отдельных активов и прекращения (исполнения) в установленном законодательством порядке отдельных обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности;

в) путем отказа от продолжения части деятельности.

Кроме того, прекращение деятельности может осуществляться при реорганизации организации в форме выделения из ее состава одного или нескольких юридических лиц.

7. Для целей настоящего Положения деятельность признается прекращаемой при условии принятия уполномоченным органом организации решения о прекращении части деятельности организации и выработки единой программы прекращения на дату возникновения наиболее раннего из следующих событий:

заключения организацией договоров купли-продажи активов, без которых деятельность, выделяемая как прекращаемая, практически неосуществима;

доведения информации о решении прекращения деятельности до сведения юридических и физических лиц, чьи интересы непосредственно будут затронуты (акционерам, работникам организации, поставщикам и др.).

8. Вследствие признания деятельности прекращаемой у организации, как правило, возникают обязательства, обусловленные требованиями законодательства, условиями договоров либо добровольно принятые на себя организацией перед физическими и юридическими лицами, интересы которых будут затронуты в результате прекращения деятельности.

Для урегулирования подобных обязательств, в отношении величины либо срока исполнения которых существует неопределенность, организация образует резерв.

В целях настоящего Положения применяются порядок создания и использования резерва, правила его оценки, установленные Положением по

бухгалтерскому учету "Условные факты хозяйственной деятельности" ПБУ 8/01, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 ноября 2001 г. N 96н (зарегистрировано Министерством юстиции Российской Федерации 28 декабря 2001 г., регистрационный номер 3138).

Применительно к настоящему Положению признание резерва, связанного с прекращением деятельности, имеет следующие особенности:

а) при прекращении деятельности путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки резерв признается в бухгалтерском учете только после заключения договора купли-продажи;

б) при прекращении деятельности путем продажи отдельных активов и прекращения (исполнения) в установленном законодательством порядке отдельных обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, а также путем отказа от ее продолжения резерв образуется только в том случае, если ожидаемый срок исполнения обязательств, под которые планируется образовать резерв, приходится на период, следующий за отчетным;

в) резерв создается в сумме возникающих вследствие прекращения деятельности затрат по увольнению работников, выплате штрафов, пени, неустоек за нарушение условий договоров и т.п. и признается в бухгалтерском учете по состоянию на конец отчетного года.

Затраты, которые связаны с деятельностью, не подлежащей прекращению, такие как: на переподготовку или перемещение работников организации, инвестиции в новые системы и сети распространения продукции (товаров, работ, услуг) и т.д. - не учитываются при формировании суммы резерва.

Резерв должен использоваться в отношении только того обязательства, под которое он первоначально создавался.

9. Признание деятельности прекращаемой в соответствии с пунктом 7 настоящего Положения требует уточнения отражаемой в бухгалтерском балансе стоимости активов организации, относящихся к прекращаемой деятельности, исходя из возможного снижения их стоимости.

Порядок признания и оценки величины снижения стоимости активов определяется в соответствии с правилами, установленными положениями по бухгалтерскому учету, применяемыми к этим активам.

Применительно к настоящему Положению снижение стоимости активов определяется с учетом следующих особенностей.

При прекращении деятельности путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки снижение стоимости активов признается в бухгалтерском учете только в случае заключения предварительного договора купли-продажи или договора купли-продажи, в соответствии с условиями которого срок исполнения обязательств по передаче имущества приходится на последующие отчетные периоды.

При этом сумма снижения стоимости каждого актива определяется организацией самостоятельно на основе расчета и признается в бухгалтерском учете на основании договора купли-продажи.

При прекращении деятельности путем продажи отдельных активов и прекращения (исполнения) отдельных обязательств величина убытка от снижения стоимости актива определяется как разница между отражаемой в бухгалтерском балансе стоимостью актива и его текущей рыночной стоимостью за вычетом расходов по его выбытию.

При прекращении деятельности путем отказа от ее продолжения, в случае невозможности продажи актива, величина снижения стоимости актива будет совпадать с его стоимостью, отражаемой в бухгалтерском балансе.

10. При прекращении деятельности путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки финансовый результат от продажи формируется как разница между доходами, получаемыми в результате продажи, и расходами по ее осуществлению и отражается в бухгалтерском учете на счете по учету прочих доходов и расходов.

III. Раскрытие информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности

11. Организация в годовой бухгалтерской отчетности раскрывает следующую информацию по прекращаемой деятельности:

а) описание прекращаемой деятельности:

операционный или географический сегмент (часть сегмента, совокупность сегментов), в рамках которого (которых) происходит прекращение деятельности;

дату признания деятельности прекращаемой;

дату или период, в котором ожидается завершение прекращения деятельности организации, если они известны или определимы;

б) стоимость активов и обязательств организации, предполагаемых к выбытию или погашению в рамках прекращения деятельности;

в) суммы доходов, расходов, прибылей или убытков до налогообложения, а также сумму начисленного налога на прибыль, относящиеся к прекращаемой деятельности;

г) движение денежных средств, относящееся к прекращаемой деятельности, в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в течение текущего отчетного периода.

Информация, указанная в подпунктах "а" и "б", раскрывается организацией в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

Информацию, предусмотренную подпунктами "в" и "г" настоящего пункта, рекомендуется раскрывать в отчете о прибылях и убытках и отчете о движении денежных средств соответственно или в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

Примеры раскрытия информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности организации приведены в Приложении к настоящему Положению.

При составлении сводной бухгалтерской отчетности информация об активах, обязательствах, доходах, расходах, прибылях и убытках, относящихся к прекращаемой деятельности, раскрывается в доле, устанавливаемой в соответствии с правилами составления сводной бухгалтерской отчетности. Способ раскрытия информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности устанавливается организацией, на которую возложена обязанность по составлению сводной бухгалтерской отчетности.

12. По мере выбытия активов или погашения обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, организация раскрывает непосредственно в отчете о прибылях и убытках или в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности сумму прибыли (убытка), связанных с выбытием активов или погашением обязательств, до налогообложения и сумму соответствующего налога на прибыль.

Для тех активов и обязательств, по которым организация заключила договор(а) купли-продажи, в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности раскрываются продажная цена актива (после вычета расчетных расходов на выбытие), сроки поступления денежных средств и отражаемая в бухгалтерском балансе сумма соответствующих активов и обязательств.

13. По резервам по прекращаемой деятельности организация раскрывает информацию в соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету "Условные факты хозяйственной деятельности" ПБУ 8/01.

14. Сумма снижения стоимости актива подлежит раскрытию в отчете о прибылях и убытках, за исключением случаев, когда соответствующими нормативными актами по бухгалтерскому учету требуется относить сумму снижения стоимости актива на уменьшение добавочного капитала в пределах сумм переоценки, накопленных по такому объекту, либо предусмотрен иной порядок отражения указанных сумм.

15. Организация раскрывает информацию по прекращаемой деятельности начиная с отчетного года, в котором деятельность признана прекращаемой в соответствии с пунктом 7 настоящего Положения, до отчетного периода (включая его), когда завершается прекращение деятельности, то есть когда программа по прекращению деятельности фактически выполнена (несмотря на то, что расчеты по ней могут быть не закончены) или организация от нее отказалась.

16. Резерв по прекращаемой деятельности подлежит пересмотру и корректировке по состоянию на конец каждого отчетного года в течение периода от признания деятельности прекращаемой до завершения прекращения деятельности. По завершении прекращения деятельности оставшаяся сумма резерва подлежит использованию в течение времени, установленного исходя из сроков погашения обязательств, связанных с прекращением деятельности.

17. На конец отчетного периода, в котором деятельность признается прекращаемой, организация, исходя из требований пункта 9 настоящего

Положения, признает убыток от снижения стоимости активов. При этом в бухгалтерском балансе суммы активов показываются с учетом признанного снижения их стоимости, а сумма снижения стоимости активов раскрывается в отчете о прибылях и убытках в составе прочих расходов (за исключением случаев, когда сумма снижения стоимости активов отражается непосредственно на счете по учету добавочного капитала либо предусмотрен иной порядок отражения указанных сумм).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

По состоянию на конец каждого отчетного года в течение периода от признания деятельности прекращаемой до завершения прекращения деятельности организация уточняет отражаемую в бухгалтерском балансе сумму активов исходя из возможного изменения их рыночной стоимости. При повышении текущей рыночной стоимости актива организация признает прочий доход в пределах сумм ранее признанного убытка от снижения стоимости этого актива.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

18. Помимо информации, раскрываемой в соответствии с пунктами 11 и 12 настоящего Положения, организация на конец каждого отчетного года в течение периода от признания деятельности, прекращаемой до завершения прекращения деятельности, раскрывает любые существенные изменения в суммах или сроках поступления (выбытия) денежных средств, относящихся к активам и обязательствам, предназначенным для выбытия или погашения, а также события, вызвавшие соответствующие изменения.

19. В том случае, если признание деятельности прекращаемой происходит после окончания годового отчетного периода, но до даты подписания годовой бухгалтерской отчетности организации, такая отчетность должна быть уточнена в части раскрытия показателей, предусмотренных пунктом 11 настоящего Положения, за период, охватываемый данной отчетностью. Последствия признания деятельности прекращаемой (образование резервов по прекращаемой деятельности, снижение стоимости активов и убыток от снижения их стоимости) в таком случае отражаются в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "События после отчетной даты" ПБУ 7/98, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 ноября 1998 г. N 56н (зарегистрировано Министерством юстиции Российской Федерации 31 декабря 1998 г., регистрационный номер 1674).

20. В случае отмены программы прекращения деятельности этот факт находит отражение в пояснительной записке. При этом суммы признанных ранее в соответствии с настоящим Положением резервов, а также убытков от снижения стоимости активов подлежат восстановлению.

21. Любая информация, раскрываемая в соответствии с настоящим Положением, должна представляться отдельно по каждой части деятельности организации, выделяемой как прекращаемая.

22. Информация за периоды, предшествующие отчетному, представленная в бухгалтерской отчетности, подготовленной после признания

деятельности прекращаемой, должна быть скорректирована с целью выделения активов, обязательств, доходов, расходов и потоков денежных средств по прекращаемой деятельности для сопоставимости отчетных данных с показателями предшествующих отчетных периодов.

Приложение
к Положению по бухгалтерскому
учету "Информация по прекращаемой
деятельности" ПБУ 16/02,
утвержденному Приказом
Министерства финансов
Российской Федерации
от 2 июля 2002 г. N 66н

**ПРИМЕРЫ
РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ ПО ПРЕКРАЩАЕМОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ
ОРГАНИЗАЦИИ**

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

I. Отчет о прибылях и убытках за 2002 г.

Показатели формы N 2 "Отчет о прибылях и убытках"	Продолжаю- щаяся дея- тельность		Прекращае- мая дея- тельность (сегмент С)		Организа- ция в целом	
	2002	2001	2002	2001	2002	2001
Доходы и расходы по обычным видам деятельности Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) (в ред. Приказа Минфина РФ от	380	220	50	80	430	300
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	210	140	45	70	255	210
Валовая прибыль	170	80	5	10	175	90
Коммерческие расходы	40	20	1	7	41	27
Управленческие расходы	-	-	-	-	-	-
Прибыль (убыток) от продаж	130	60	4	3	134	63
Прочие доходы и расходы Проценты к получению (в ред. Приказа Минфина РФ от						
Проценты к уплате	30	20	-	-	30	20
Доходы от участия в других						

организациях							
Снижение стоимости активов прекращаемой деятельности			20		20		
Прочие доходы (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)							
Прочие расходы (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)							
Исключено. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н							
Исключено. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н							
Прибыль (убыток) до налогообложения	100	40	(16)	3	84	43	
Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи	35	14	1	1	36	15	
Прибыль (убыток) от обычной деятельности	65	26	(17)	2	48	28	
Исключено. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н							
Исключено. - Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н							
Чистая прибыль (нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода)	65	26	(17)	2	48	28	

В качестве альтернативного варианта организация может раскрывать вышеприведенную информацию о доходах, расходах, суммах прибыли (убытка), а также налога на прибыль, относящихся к прекращаемой деятельности (сегмента С), в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

II. Отчет о движении денежных средств за 2002 г.

В Отчете о движении денежных средств аналогичным образом отдельно по каждому показателю отражаются данные по продолжающейся и прекращаемой деятельности, а также в целом по организации, за ряд лет.

В качестве альтернативного варианта такая информация может раскрываться в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

III. Пояснительная записка к бухгалтерской отчетности за 2002 г.

По решению Совета директоров 15 сентября 2002 года организация прекращает деятельность сегмента С, включающего в себя торговую деятельность.

В соответствии с утвержденной программой планируется осуществить прекращение деятельности путем продажи отдельных активов и погашения обязательств. По состоянию на 31.12.2002 отражаемая в бухгалтерском балансе стоимость активов сегмента С, намеченных к продаже, составляет 100 тыс. руб. и обязательств к погашению - 35 тыс. руб.

Решение совета директоров в общеустановленном порядке было доведено до сведения юридических и физических лиц, чьи интересы непосредственно будут затронуты: работников организации, подлежащих увольнению в связи с прекращением деятельности, поставщиков и покупателей, договорные отношения с которыми будут прекращены или изменены, и иных заинтересованных лиц. В связи с сокращением штата из торговой сети предстоит уволить 30 работников, их выходное пособие составляет 9 тыс. руб. Кроме того, в связи с расторжением договоров, вызванным прекращением деятельности, организация планирует выплатить поставщикам 6 тыс. руб. В связи с этим организация признает резерв под выплаты выходного пособия работникам организации в сумме 9 тыс. руб., который подлежит погашению до конца августа 2003 г., а также резерв под погашение обязательств, вызванных расторжением договоров, в сумме 6 тыс. руб., планируемый срок погашения - май 2003 г. Общая сумма резерва - 15 тыс. руб. отражена в бухгалтерском балансе по состоянию на 31 декабря 2002 г.

При признании деятельности прекращаемой выявлено превышение отражаемой в бухгалтерском балансе стоимости торгового оборудования над его рыночной стоимостью, в связи с чем признается убыток от снижения стоимости торгового оборудования в сумме 20 тыс. руб.

Ожидаемый срок завершения прекращения деятельности - III квартал 2003 г.

17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций), информации о расходах, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

Настоящее Положение применяется организациями, которые выполняют научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы собственными силами или (и) являются по договору заказчиком указанных работ.

2. Настоящее Положение применяется в отношении научно-исследовательских <*>, опытно-конструкторских и технологических работ:

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

законодательства Российской Федерации, 1996, N 35, ст. 4137; 1998, N 30, ст. 3607, N 51, ст. 6271; 2000, N 2, ст. 162; 2001, N 1 (часть II), ст. 20).

по которым получены результаты, подлежащие правовой охране, но не оформленные в установленном законодательством порядке;

по которым получены результаты, не подлежащие правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства.

3. Настоящее Положение не применяется к незаконченным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, а также к научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, результаты которых учитываются в бухгалтерском учете в качестве нематериальных активов.

4. Настоящее Положение не применяется в отношении расходов организации на освоение природных ресурсов (проведение геологического изучения недр, разведка (доразведка) осваиваемых месторождений, работы подготовительного характера в добывающих отраслях и т.п.), затрат на подготовку и освоение производства, новых организаций, цехов, агрегатов (пусковые расходы), затрат на подготовку и освоение производства продукции, не предназначенной для серийного и массового производства, а также затрат, связанных с совершенствованием технологии и организации производства, с улучшением качества продукции, изменением дизайна продукции и других эксплуатационных свойств, осуществляемых в ходе производственного (технологического) процесса.

5. Информация о расходах по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам отражается в бухгалтерском учете в качестве вложений во внеоборотные активы.

Аналитический учет расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам ведется обособленно по видам работ, договорам (заказам).

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

Инвентарным объектом для целей настоящего Положения считается совокупность расходов по выполненной работе, результаты которой самостоятельно используются в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации.

II. Признание расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам

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

сумма расхода может быть определена и подтверждена;

имеется документальное подтверждение выполнения работ (акт приемки выполненных работ и т.п.);

использование результатов работ для производственных и (или) управленческих нужд приведет к получению будущих экономических выгод (дохода);

использование результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ может быть продемонстрировано.

В случае невыполнения хотя бы одного из вышеуказанных условий расходы организации, связанные с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, признаются прочими расходами отчетного периода.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

Признаются прочими расходами отчетного периода также расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, которые не дали положительного результата.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

8. 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.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

III. Состав расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам

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

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

стоимость материально-производственных запасов и услуг сторонних организаций и лиц, используемых при выполнении указанных работ;

затраты на заработную плату и другие выплаты работникам, непосредственно занятым при выполнении указанных работ по трудовому договору;

отчисления на социальные нужды (в т.ч. единый социальный налог);

стоимость спецоборудования и специальной оснастки, предназначенных для использования в качестве объектов испытаний и исследований;

амортизация объектов основных средств и нематериальных активов, используемых при выполнении указанных работ;

затраты на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств и иного имущества;

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.

IV. Списание расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам

10. Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам 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 организации.

11. Списание расходов по каждой выполненной научно-исследовательской, опытно-конструкторской, технологической работе производится одним из следующих способов:

линейный способ;

способ списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг).

Срок списания расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам определяется организацией самостоятельно исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход), но не более 5 лет. При этом указанный срок полезного использования не может превышать срок деятельности организации.

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

13. При способе списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг) определение суммы расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, подлежащей списанию в отчетном периоде, производится исходя из количественного показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения общей суммы расходов по конкретной научно-исследовательской, опытно-конструкторской, технологической работе и всего предполагаемого объема продукции (работ, услуг) за весь срок применения результатов конкретной работы.

14. В течение отчетного года списание расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам на расходы по обычным видам деятельности осуществляется равномерно в размере $1/12$ годовой суммы независимо от применяемого способа списания расходов.

Изменение принятого способа списания расходов по конкретным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в течение срока применения результатов конкретной работы не производится.

15. В случае прекращения использования результатов конкретной научно-исследовательской, опытно-конструкторской или технологической работы в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд организации, 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.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

V. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

16. В бухгалтерской отчетности организации должна отражаться информация:

о сумме расходов, отнесенных в отчетном периоде на расходы по обычным видам деятельности и на прочие расходы по видам работ;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

о сумме расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, не списанным на расходы по обычным видам деятельности и (или) на прочие расходы;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

о сумме расходов по незаконченным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам.

В случае существенности информация о расходах по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам отражается в бухгалтерском балансе по самостоятельной группе статей актива (раздел "Внеоборотные активы").

17. В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

о способах списания расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам;

о принятых организацией сроках применения результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

18. положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» ПБУ 18/02

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение (далее - Положение) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль организаций (далее - налог на прибыль) для организаций, признаваемых в установленном законодательством Российской Федерации порядке налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных организаций и бюджетных учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации (далее - бухгалтерская прибыль (убыток)), и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период (далее -

налогооблагаемая прибыль (убыток)), рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Применение Положения позволяет отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности различие налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), признанного в бухгалтерском учете, от налога на налогооблагаемую прибыль, сформированного в бухгалтерском учете и отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.

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

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

2. Положение может не применяться субъектами малого предпринимательства и некоммерческими организациями.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

II. Учет постоянных разниц, временных разниц и постоянных налоговых обязательств (активов)

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

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

Информация о постоянных и временных разницах формируется в бухгалтерском учете либо на основании первичных учетных документов непосредственно по счетам бухгалтерского учета, либо в ином порядке, определяемом организацией самостоятельно. При этом постоянные и временные разницы отражаются в бухгалтерском учете обособленно. В аналитическом учете временные разницы учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница.

(абзац введен Приказом Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Постоянные разницы

4. Для целей Положения под постоянными разницами понимаются доходы и расходы:

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода, но не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

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

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Постоянные разницы возникают в результате:

превышения фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам;

непризнания для целей налогообложения расходов, связанных с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей;

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н;

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

прочих аналогичных различий.

5 - 6. Исключены. - Приказ Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н.

7. Для целей Положения под постоянным налоговым обязательством (активом) понимается сумма налога, которая приводит к увеличению (уменьшению) налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Постоянное налоговое обязательство (актив) признается организацией в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

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

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н.

Временные разницы

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

9. Временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию отложенного налога на прибыль.

Для целей Положения под отложенным налогом на прибыль понимается сумма, которая оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

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

вычитаемые временные разницы;
налогооблагаемые временные разницы.

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

Вычитаемые временные разницы образуются в результате:

применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

применения разных способов признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н;

убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;

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

наличия кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги) при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бухгалтерского учета - исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности;

прочих аналогичных различий.

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

Налогооблагаемые временные разницы образуются в результате:

применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

признания выручки от продажи продукции (товаров, работ, услуг) в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода, а также признания процентных доходов для целей бухгалтерского учета исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а для целей налогообложения - по кассовому методу;

абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н;

применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
прочих аналогичных различий.

13. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н.

III. Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства, их признание и отражение
в бухгалтерском учете

14. Для целей Положения под отложенным налоговым активом понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Организация признает отложенные налоговые активы в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые временные разницы, при условии существования вероятности того, что она получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах.

Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете с учетом всех вычитаемых временных разниц, за исключением случаев, когда существует вероятность того, что вычитаемая временная разница не будет уменьшена или полностью погашена в последующих отчетных периодах.

Отложенные налоговые активы равняются величине, определяемой как произведение вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату. В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых активов подлежит пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете по учету отложенных налоговых активов.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Пример возникновения
вычитаемой временной разницы, которая приводит
к образованию отложенного налогового актива

Базовые данные

Организация "А" 20 февраля 2003 года приняла к бухгалтерскому учету объект основных средств на сумму 120 000 руб. со сроком полезного использования 5 лет. Ставка налога на прибыль составила 24 процента.

В целях бухгалтерского учета организация осуществляет начисление амортизации путем применения способа уменьшаемого остатка, а в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль - линейный метод.

При составлении бухгалтерской отчетности и налоговой декларации по налогу на прибыль за 2003 год организация "А" получила следующие данные:

	Для целей бухгалтерского учета (руб.)	Для целей определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль (руб.)
Принят к бухгалтерскому учету объект основных средств 20 февраля 2003 г. со сроком полезного использования 5 лет	120 000	120 000
Сумма начисленной амортизации за 2003 год составила	40 000	20 000
Балансовая стоимость объекта основного средства на 01.01.2004	80 000	100 000

Вычитаемая временная разница при определении налоговой базы по налогу на прибыль за 2003 год составила:

20 000 руб. (40 000 руб. - 20 000 руб.).

Отложенный налоговый актив при определении налоговой базы по налогу на прибыль за 2003 год составил:

20 000 руб. x 24% / 100 = 4 800 руб.

15. Для целей Положения под отложенным налоговым обязательством понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенные налоговые обязательства признаются в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы.

Отложенные налоговые обязательства равняются величине, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату. В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых обязательств подлежит пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете по учету отложенных налоговых обязательств.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Пример возникновения

налогооблагаемой временной разницы, которая приводит к образованию отложенного налогового обязательства

Базовые данные

Организация "Б" 25 декабря 2002 года приняла к бухгалтерскому учету объект основных средств на сумму 120 000 руб. со сроком полезного использования 5 лет. Ставка налога на прибыль составила 24 процента.

Для целей бухгалтерского учета организация осуществляет начисление амортизации линейным способом, а для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль - нелинейным методом.

При составлении бухгалтерской отчетности и налоговой декларации за 2003 год организация "Б" получила следующие данные:

	Для целей бухгалтерского учета (руб.)	Для целей определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль (руб.)
1	2	3
Принят к бухгалтерскому учету объект основных средств 25 декабря 2002 г. со сроком полезного использования 5 лет	120 000	120 000
Сумма начисленной амортизации за 2003 год составила	24 000	40 130
Балансовая стоимость основного средства на 01.01.2004	96 000	79 870

Налогооблагаемая временная разница при определении налоговой базы по налогу на прибыль за 2003 год составила:

16 130 руб. (40 130 руб. - 24 000 руб.).

Отложенное налоговое обязательство при определении налоговой базы по налогу на прибыль за 2003 год составило:

16 130 руб. x 24% / 100 = 3 871 руб.

16. В случае, если законодательством Российской Федерации о налогах и сборах предусмотрены разные ставки налога на прибыль по отдельным видам доходов, то при оценке отложенного налогового актива или отложенного налогового обязательства ставка налога на прибыль должна соответствовать тому виду дохода, который ведет к уменьшению или полному погашению вычитаемой или налогооблагаемой временной разницы в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах.

17. Абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н.

По мере уменьшения или полного погашения вычитаемых временных разниц будут уменьшаться или полностью погашаться отложенные налоговые активы.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

В случае, если в текущем отчетном периоде отсутствует налогооблагаемая прибыль, но существует вероятность того, что налогооблагаемая прибыль возникнет в последующих отчетных периодах, то суммы отложенного налогового актива останутся без изменения до такого отчетного периода, когда возникнет в организации налогооблагаемая прибыль, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Отложенный налоговый актив при выбытии актива, по которому он был начислен, списывается в сумме, на которую по законодательству Российской Федерации о налогах и сборах не будет уменьшена налогооблагаемая прибыль, как отчетного периода, так и последующих отчетных периодов.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

18. Абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н.

По мере уменьшения или полного погашения налогооблагаемых временных разниц будут уменьшаться или полностью погашаться отложенные налоговые обязательства.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Отложенное налоговое обязательство при выбытии актива или вида обязательства, по которому оно было начислено, списывается в сумме, на которую по законодательству Российской Федерации о налогах и сборах не будет увеличена налогооблагаемая прибыль, как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

19. При составлении бухгалтерской отчетности организации предоставляется право отражать в бухгалтерском балансе сальдированную (свернутую) сумму отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства.

Отражение в бухгалтерском балансе сальдированной (свернутой) суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства возможно при одновременном наличии следующих условий:

а) наличие в организации отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств;

б) отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства учитываются при расчете налога на прибыль.

IV. Учет налога на прибыль

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

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

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

Абзацы четвертый - пятый исключены. - Приказ Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н.

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

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

Практический пример расчета для определения текущего налога на прибыль приведен в приложении к Положению.

(п. 21 в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

22. Способ определения величины текущего налога на прибыль закрепляется в учетной политике организации.

Организация может использовать следующие способы определения величины текущего налога на прибыль:

на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете в соответствии с пунктами 20 и 21 Положения. При этом величина текущего налога на прибыль должна соответствовать сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль;

на основе налоговой декларации по налогу на прибыль. При этом величина текущего налога на прибыль соответствует сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.

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

(п. 22 в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

V. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

23. Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском балансе соответственно в качестве внеоборотных активов и долгосрочных обязательств.

Задолженность либо переплата по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период отражаются в бухгалтерском балансе соответственно в качестве краткосрочного обязательства в размере неоплаченной суммы налога или дебиторской задолженности в размере переплаты и (или) излишне взысканной суммы налога.

(абзац введен Приказом Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

24. Постоянные налоговые обязательства (активы), отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и текущий налог на прибыль отражаются в отчете о прибылях и убытках.

(п. 24 в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

25. При наличии постоянных налоговых обязательств (активов), отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, корректирующих показатель условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль, отдельно в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках раскрываются:

(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

условный расход (условный доход) по налогу на прибыль;
постоянные и временные разницы, возникшие в отчетном периоде и повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль в целях определения текущего налога на прибыль;
(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)
постоянные и временные разницы, возникшие в прошлых отчетных периодах, но повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль отчетного периода;
суммы постоянного налогового обязательства (актива), отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства;
(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)
причины изменений применяемых налоговых ставок по сравнению с предыдущим отчетным периодом;
суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства, списанные в связи с выбытием актива (продажей, передачей на безвозмездной основе или ликвидацией) или вида обязательства.
(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Приложение
к Положению по бухгалтерскому
учету "Учет расчетов по налогу
на прибыль организаций" ПБУ 18/02,
утвержденному Приказом
Министерства финансов
Российской Федерации
от 19 ноября 2002 г. N 114н

**ПРАКТИЧЕСКИЙ ПРИМЕР РАСЧЕТА
ДЛЯ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТЕКУЩЕГО НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**
(в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

Базовые данные

При составлении бухгалтерской отчетности за отчетный год организация "А" в Отчете о прибылях и убытках отразила прибыль до налогообложения (бухгалтерская прибыль) в размере 126 110 рублей. Ставка налога на прибыль составила 24 процента.

Факторы, которые повлияли на отклонение налогооблагаемой прибыли (убытка) от бухгалтерской прибыли (убытка):

1. Представительские фактические расходы превысили ограничения по представительским расходам, принимаемым для целей налогообложения, на 3 000 руб.

2. Амортизационные отчисления, рассчитанные для целей бухгалтерского учета, составили 4 000 рублей. Из этой суммы для целей налогообложения к вычету принимается 2 000 руб.

3. Начислен, но не получен процентный доход в виде дивидендов от долевого участия в деятельности организации "В" в размере 2 500 руб.

Механизм образования постоянных, вычитаемых и налогооблагаемых временных разниц указан в таблице 1.

Таблица 1

N п/п	Виды доходов и расходов	Суммы, учитываемые при определении бухгалтерской прибыли (убытка) (руб.)	Суммы, учитываемые при определении налогооблагаемой прибыли (убытка) (руб.)	Разницы, возникшие в отчетном периоде (руб.)
1	2	3	4	5
1.	Представительские расходы	15 000	12 000	3 000 (постоянная разница)
2.	Сумма начисленной амортизации на амортизируемое имущество	4 000	2 000	2 000 (вычитаемая временная разница)
3.	Начисленный процентный доход в виде дивидендов от долевого участия	2 500	-	2 500 (налогооблагаемая временная разница)

Используя приведенные в таблице 1 данные, произведем необходимые расчеты по налогу на прибыль с целью определения текущего налога на прибыль.

Условный расход по налогу на прибыль $- 126\ 110$ (руб.) $\times 24 / 100 = 30\ 266,4$ (руб.)

Постоянное налоговое обязательство составляет $- 3\ 000$ (руб.) $\times 24 / 100 = 720$ (руб.)

Отложенный налоговый актив составляет $- 2\ 000$ (руб.) $\times 24 / 100 = 480$ (руб.)

Отложенное налоговое обязательство составляет $- 2\ 500$ (руб.) $\times 24 / 100 = 600$ (руб.)

Текущий налог на прибыль $= 30\ 266,4$ (руб.) $+ 720$ (руб.) $+ 480$ (руб.) $- 600$ (руб.) $= 30\ 866,4$ (руб.)

Размер текущего налога на прибыль, сформированного в системе бухгалтерского учета и подлежащего уплате в бюджет, отраженный в Отчете о прибылях и убытках и в налоговой декларации по налогу на прибыль, составит 30 866,4 руб.

В целях проверки механизма отражения расчетов по налогу на прибыль в системе бухгалтерского учета, на правильность исчисления налога на прибыль, предназначенного для уплаты в бюджет, произведем расчет текущего налога на прибыль, используя способ корректировки бухгалтерских данных в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль.

Требуемые корректировки указаны в таблице 2.

Таблица 2

1.	Прибыль согласно отчету о прибылях и убытках (бухгалтерская прибыль)	126 110 (руб.)
2.	Увеличивается на в т.ч.:	5 000 (руб.)
	представительские расходы, превышающие предел, установленный налоговым законодательством	3 000 (руб.)

	величину амортизационных отчислений, отнесенную свыше принятых в целях налогообложения сумм к возмещению (например, из-за несоответствия выбранных способов начисления амортизации)	2 000 (руб.)
3.	Уменьшается на в т.ч.:	2 500 (руб.)
	сумму неполученного процентного дохода в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций	2 500 (руб.)
4.	Итого налогооблагаемая прибыль	128 610 (руб.)

Текущий налог на прибыль = 128 610 (руб.) x 24 / 100 = 30 866,4 (руб.)

19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02

(в ред. Приказов Минфина РФ
от 18.09.2006 N 116н, от 27.11.2006 N 156н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о финансовых вложениях организации. Под организацией в дальнейшем понимается юридическое лицо по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

Настоящее Положение применяется при установлении особенностей учета финансовых вложений для профессиональных участников рынка ценных бумаг, страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов.

2. Для целей настоящего Положения для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо одновременное выполнение следующих условий:

наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;

переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);

способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

3. К финансовым вложениям организации 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 пр.

Для целей настоящего Положения в составе финансовых вложений учитываются также вклады организации-товарища по договору простого товарищества.

К финансовым вложениям организации не относятся:

собственные акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования;

векселя, выданные организацией-векселедателем организации-продавцу при расчетах за проданные товары, продукцию, выполненные работы, оказанные услуги;

вложения организации в недвижимое и иное имущество, имеющее материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода;

драгоценные металлы, ювелирные изделия, произведения искусства и иные аналогичные ценности, приобретенные не для осуществления обычных видов деятельности.

4. Активы, имеющие материально-вещественную форму, такие как основные средства, материально-производственные запасы, а также нематериальные активы не являются финансовыми вложениями.

5. Единица бухгалтерского учета финансовых вложений выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих вложениях, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера финансовых вложений, порядка их приобретения и использования единицей финансовых вложений может быть серия, партия и т.п. однородная совокупность финансовых вложений.

6. Организация ведет аналитический учет финансовых вложений таким образом, чтобы обеспечить информацию по единицам бухгалтерского учета финансовых вложений и организациям, в которые осуществлены эти вложения (эмитентам ценных бумаг, другим организациям, участником которых является организация, организациям-заемщикам и т.п.).

По принятым к бухгалтерскому учету государственным ценным бумагам и ценным бумагам других организаций в аналитическом учете должна быть сформирована как минимум следующая информация: наименование эмитента и название ценной бумаги, номер, серия и т.д., номинальная цена, цена покупки, расходы, связанные с приобретением ценных бумаг, общее количество, дата покупки, дата продажи или иного выбытия, место хранения.

Организация может формировать в аналитическом учете дополнительную информацию о финансовых вложениях организации, в том числе в разрезе их групп (видов).

7. Особенности оценки и дополнительные правила раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о финансовых вложениях в зависимые

хозяйственные общества устанавливаются отдельным нормативным актом по бухгалтерскому учету.

II. Первоначальная оценка финансовых вложений

8. Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

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

Фактическими затратами на приобретение активов в качестве финансовых вложений являются:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;

суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов. В случае, если организации оказаны информационные и консультационные услуги, связанные с принятием решения о приобретении финансовых вложений, и организация не принимает решения о таком приобретении, стоимость указанных услуг относится на финансовые результаты коммерческой организации (в составе прочих расходов) или увеличение расходов некоммерческой организации того отчетного периода, когда было принято решение не приобретать финансовые вложения;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации или иному лицу, через которое приобретены активы в качестве финансовых вложений;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

При приобретении финансовых вложений за счет заемных средств затраты по полученным кредитам и займам учитываются в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. N 33н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 мая 1999 г., регистрационный N 1790), и Положением по бухгалтерскому учету "Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию" ПБУ 15/01, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 августа 2001 г. N 60н (согласно письму Министерства юстиции Российской Федерации от 7 сентября 2001 г. N 07/8985-ЮД Приказ не нуждается в государственной регистрации).

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

10. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н.

11. В случае несущественности величины затрат (кроме сумм, уплачиваемых в соответствии с договором продавцу) на приобретение таких финансовых вложений, как ценные бумаги, по сравнению с суммой,

уплачиваемой в соответствии с договором продавцу, такие затраты организация вправе признавать прочими расходами организации в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету указанные ценные бумаги.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

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

13. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, полученных организацией безвозмездно, таких как ценные бумаги, признается:

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

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

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

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

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

16. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н.

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

III. Последующая оценка финансовых вложений

18. Первоначальная стоимость финансовых вложений, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, может изменяться в случаях, установленных законодательством и настоящим Положением.

19. Для целей последующей оценки финансовые вложения подразделяются на две группы: финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость в установленном настоящим Положением порядке, и финансовые вложения, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.

20. Финансовые вложения, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерской отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Указанную корректировку организация может производить ежемесячно или ежеквартально.

Разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений относится на финансовые результаты у коммерческой организации (в составе прочих доходов или расходов) или увеличение доходов или расходов у некоммерческой организации в корреспонденции со счетом учета финансовых вложений.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

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

22. По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, организации разрешается разницу между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно, по мере причитающегося по ним в соответствии с условиями выпуска дохода, относить на финансовые результаты коммерческой организации (в составе прочих доходов или расходов) или уменьшение или увеличение расходов некоммерческой организации.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

23. По долговым ценным бумагам и предоставленным займам организация может составлять расчет их оценки по дисконтированной стоимости. При этом записи в бухгалтерском учете не производятся.

Организация должна обеспечить подтверждение обоснованности такого расчета.

24. Финансовые вложения отражаются в бухгалтерском балансе на отчетную дату по стоимости, определенной исходя из требований настоящего Положения.

В случае, если по объекту финансовых вложений, ранее оцениваемому по текущей рыночной стоимости, на отчетную дату текущая рыночная стоимость не определяется, такой объект финансовых вложений отражается в бухгалтерской отчетности по стоимости его последней оценки.

IV. Выбытие финансовых вложений

25. Выбытие финансовых вложений признается в бухгалтерском учете организации на дату единовременного прекращения действия условий

принятия их к бухгалтерскому учету, приведенных в пункте 2 настоящего Положения.

Выбытие финансовых вложений имеет место в случаях погашения, продажи, безвозмездной передачи, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, передачи в счет вклада по договору простого товарищества и пр.

26. При выбытии актива, принятого к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, по которому не определяется текущая рыночная стоимость, его стоимость определяется исходя из оценки, определяемой одним из следующих способов:

по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений;

по средней первоначальной стоимости;

по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО).

Применение одного из указанных способов по группе (виду) финансовых вложений производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

27. Вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (за исключением акций акционерных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, оцениваются по первоначальной стоимости каждой выбывающей из приведенных единиц бухгалтерского учета финансовых вложений.

28. Ценные бумаги могут оцениваться организацией при выбытии по средней первоначальной стоимости, которая определяется по каждому виду ценных бумаг как частное от деления первоначальной стоимости вида ценных бумаг на их количество, складывающихся соответственно из первоначальной стоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших ценных бумаг в течение данного месяца.

29. Оценка по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО) основана на допущении, что ценные бумаги списываются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. ценные бумаги, первыми списываемые, должны быть оценены по первоначальной стоимости ценных бумаг первых по времени приобретений с учетом первоначальной стоимости ценных бумаг, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка ценных бумаг, находящихся в остатке на конец месяца, производится по первоначальной стоимости последних по времени приобретений, а в стоимости проданных ценных бумаг учитывается стоимость ранних по времени приобретений.

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

31. По каждой группе (виду) финансовых вложений в течение отчетного года применяется один способ оценки.

32. Оценка финансовых вложений на конец отчетного периода производится в зависимости от принятого способа оценки финансовых вложений при их выбытии, т.е. по текущей рыночной стоимости, по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений, по средней первоначальной стоимости, по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО).

33. Примеры использования способов оценки при выбытии финансовых вложений приведены в приложении к настоящему Положению.

V. Доходы и расходы по финансовым вложениям

34. Доходы по финансовым вложениям признаются доходами от обычных видов деятельности либо прочими поступлениями в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. N 32н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 мая 1999 г., регистрационный номер 1791).

35. Расходы, связанные с предоставлением организацией другим организациям займов, признаются прочими расходами организации.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

36. Расходы, связанные с обслуживанием финансовых вложений организации, такие как оплата услуг банка и/или депозитария за хранение финансовых вложений, предоставление выписки со счета депо и т.п., признаются прочими расходами организации.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

VI. Обесценение финансовых вложений

37. Устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, ниже величины экономических выгод, которые организация рассчитывает получить от данных финансовых вложений в обычных условиях ее деятельности, признается обесценением финансовых вложений. В этом случае на основе расчета организации определяется расчетная стоимость финансовых вложений, равная разнице между их стоимостью, по которой они отражены в бухгалтерском учете (учетной стоимостью), и суммой такого снижения.

Устойчивое снижение стоимости финансовых вложений характеризуется одновременным наличием следующих условий:

на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату учетная стоимость существенно выше их расчетной стоимости;

в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений существенно изменялась исключительно в направлении ее уменьшения;

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

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

появление у организации-эмитента ценных бумаг, имеющих в собственности у организации, либо у ее должника по договору займа признаков банкротства либо объявление его банкротом;

совершение на рынке ценных бумаг значительного количества сделок с аналогичными ценными бумагами по цене существенно ниже их учетной стоимости;

отсутствие или существенное снижение поступлений от финансовых вложений в виде процентов или дивидендов при высокой вероятности дальнейшего уменьшения этих поступлений в будущем и т.д.

38. В случае возникновения ситуации, в которой может произойти обесценение финансовых вложений, организация должна осуществить проверку наличия условий устойчивого снижения стоимости финансовых вложений.

Указанная проверка производится по всем финансовым вложениям организации, указанным в пункте 37 настоящего Положения, по которым наблюдаются признаки их обесценения.

В случае, если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, организация образует резерв под обесценение финансовых вложений на величину разницы между учетной стоимостью и расчетной стоимостью таких финансовых вложений.

Коммерческая организация образует указанный резерв за счет финансовых результатов организации (в составе прочих расходов), а некоммерческая - за счет увеличения расходов.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

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

Проверка на обесценение финансовых вложений производится не реже одного раза в год по состоянию на 31 декабря отчетного года при наличии признаков обесценения. Организация имеет право производить указанную проверку на отчетные даты промежуточной бухгалтерской отчетности.

Организацией должно быть обеспечено подтверждение результатов указанной проверки.

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

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

Если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется повышение их расчетной стоимости, то сумма ранее созданного

резерва под обесценение финансовых вложений корректируется в сторону его уменьшения и увеличения финансового результата у коммерческой организации (в составе прочих доходов) или уменьшения расходов у некоммерческой организации.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

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

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

VII. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

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

42. В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом требования существенности, как минимум, следующая информация:

способы оценки финансовых вложений при их выбытии по группам (видам);

последствия изменений способов оценки финансовых вложений при их выбытии;

стоимость финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, и финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не определяется;

разница между текущей рыночной стоимостью на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений, по которым определялась текущая рыночная стоимость;

по долговым ценным бумагам, по которым не определялась текущая рыночная стоимость, - разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью в течение срока их обращения, начисляемая в соответствии с порядком, установленным пунктом 22 настоящего Положения;

стоимость и виды ценных бумаг и иных финансовых вложений, обремененных залогом;

стоимость и виды выбывших ценных бумаг и иных финансовых вложений, переданных другим организациям или лицам (кроме продажи);

данные о резерве под обесценение финансовых вложений с указанием: вида финансовых вложений, величины резерва, созданного в отчетном году, величины резерва, признанного прочим доходом отчетного периода; сумм резерва, использованных в отчетном году;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

по долговым ценным бумагам и предоставленным займам - данные об их оценке по дисконтированной стоимости, о величине их дисконтированной стоимости, о примененных способах дисконтирования (раскрываются в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках).

Приложение
к Положению по
бухгалтерскому учету
"Учет финансовых вложений"
ПБУ 19/02, утвержденному
Приказом Министерства финансов
Российской Федерации
от 10 декабря 2002 г. N 126н

ПРИМЕРЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СПОСОБОВ ОЦЕНКИ ПРИ ВЫБЫТИИ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

1. Способ оценки по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений

Стоимость выбывающих финансовых вложений равна в этом случае их первоначальной стоимости.

2. Способ оценки по средней первоначальной стоимости

Стоимость списываемых ценных бумаг определяется путем умножения количества выбывающих ценных бумаг (например, акций ОАО "С") на среднюю первоначальную стоимость одной ценной бумаги данного вида (акции ОАО "С"). Средняя первоначальная стоимость одной ценной бумаги данного вида рассчитывается как частное от деления стоимости ценных бумаг данного вида на их количество, соответственно складывающихся из стоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим ценным бумагам в этом месяце.

Пример 1 (данные приводятся по одному виду ценных бумаг)

Дата	Приход			Расход			Остаток		
	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн. руб.	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн. руб.	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн. руб.
Остаток на 1-е число	100	100	10,0	-	-	-	100	100	10,0
10-е	50	100	5,0	60			90		
15-е	60	110	6,6	100			50		
20-е	80	120	9,6	-	-	-	130		
Итого	290	-	31,2	160	107,6	17,2	130	107,6	14,0

1) Средняя первоначальная стоимость одной ценной бумаги:

$(10,0 \text{ млн. руб.} + 5,0 \text{ млн. руб.} + 6,6 \text{ млн. руб.} + 9,6 \text{ млн. руб.}) / 290 = 107,6$
тыс. руб.

2) Стоимость остатка ценных бумаг на конец месяца:

$130 \times 107,6 \text{ тыс. руб.} = 14,0 \text{ млн. руб.}$

3) Стоимость выбывающих ценных бумаг:

$31,2 \text{ млн. руб.} - 14,0 \text{ млн. руб.} = 17,2 \text{ млн. руб.}$

или:

$160 \times 107,6 \text{ тыс. руб.} = 17,2 \text{ млн. руб.}$

Этот способ можно также применять в течение месяца на каждую дату выбытия внутри месяца ценных бумаг, используя оценку остатка ценных бумаг, определенную по способу средней первоначальной стоимости, на дату предшествующей операции (так называемый способ скользящей средней первоначальной стоимости).

3. Способ оценки по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО)

Оценка ценных бумаг при способе ФИФО основана на допущении, что ценные бумаги продаются в течение месяца в последовательности их поступления (приобретения), т.е. ценные бумаги, первыми поступившие в продажу, должны быть оценены по первоначальной стоимости первых по времени приобретения с учетом стоимости ценных бумаг, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка ценных бумаг, находящихся в остатке на конец месяца, производится по фактической стоимости последних по времени приобретения, а в стоимости продажи (выбытия) ценных бумаг учитывается стоимость ранних по времени приобретения.

Стоимость выбывающих ценных бумаг определяется путем вычитания из суммы стоимости остатков ценных бумаг на начало месяца и стоимости поступивших за месяц ценных бумаг стоимости остатка ценных бумаг на конец месяца.

Пример 2

Дата	Приход			Расход			Остаток		
	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн. руб.	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн. руб.	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн. руб.
Остаток на 1-е число	100	100	10,0	-	-	-	100		
10-е	50	100	5,0	60			90		
15-е	60	110	6,6	100			50		
20-е	80	120	9,6	-	-	-	130		
Итого	290	107,6	31,2	160	100,6	16,1	130	116,2	15,1

1) Стоимость остатка ценных бумаг на конец месяца исходя из стоимости по последним поступлениям:

$(80 \times 120 \text{ тыс. руб.}) + (50 \times 110 \text{ тыс. руб.}) = 15,1 \text{ млн. руб.}$

2) Стоимость выбывающих ценных бумаг:

$31,2 \text{ млн. руб.} - 15,1 \text{ млн. руб.} = 16,1 \text{ млн. руб.}$

3) Стоимость единицы выбывающих ценных бумаг:

16,1 млн. руб. / 160 = 100,6 тыс. руб.

Этот способ можно также применять в течение месяца на каждую дату выбытия внутри месяца ценных бумаг, используя оценку остатка ценных бумаг, определенную по способу ФИФО, на дату предшествующей операции (так называемый способ скользящей ФИФО).

20. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила и порядок раскрытия информации об участии в совместной деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

2. Настоящее Положение не применяется организацией в случаях:

а) заключения учредительного договора или договора о создании финансово-промышленной группы, результатом которого является образование юридического лица или финансово-промышленной группы, а также внесение вкладов в уставный, складочный капитал, паевой фонд другой организации;

б) заключения договора об участии в совместной деятельности, которым не предусмотрено извлечение экономических выгод или дохода.

3. Для целей настоящего Положения под информацией об участии в совместной деятельности понимается информация, раскрывающая часть деятельности организации (отчетный сегмент), осуществляемой с целью извлечения экономических выгод или дохода совместно с другими организациями и (или) индивидуальными предпринимателями путем объединения вкладов и (или) совместных действий без образования юридического лица.

4. Информация об участии в совместной деятельности подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности организации при наличии договоров, условиями которых устанавливается распределение между участниками обязанностей по финансовой и иной совместно осуществляемой деятельности с целью получения экономических выгод или дохода.

5. Настоящее Положение определяет правила отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности организации в случаях совместного осуществления операций, совместного использования активов и совместного осуществления деятельности.

II. Совместно осуществляемые операции

6. Для целей настоящего Положения под совместно осуществляемыми операциями понимается выполнение каждым участником договора определенного этапа производства продукции (выполнение работы, оказание услуги) с использованием собственных активов. При этом каждый участник договора в бухгалтерском учете отражает свою часть расходов и обязательств, а

также причитающуюся ему долю экономических выгод или дохода в соответствии с условиями договора.

Пример. Участники договора объединяют ресурсы и усилия для выращивания сельскохозяйственной продукции. Одна организация проводит посевную, вторая организация обеспечивает технологию выращивания сельскохозяйственной продукции, а третья организация собирает урожай. Выращенная сельскохозяйственная продукция подлежит разделу между участниками согласно условиям договора.

7. При совместно осуществляемых операциях обособленно (на отдельном балансе) не учитываются, а отражаются в бухгалтерском балансе участника вклад участника договора, хозяйственные операции, связанные с выполнением совместно осуществляемых операций, а также финансовые результаты от таких операций. Вклад участника договора в бухгалтерском учете продолжает учитываться на соответствующих счетах и не переводится в состав финансовых вложений. Каждым участником бухгалтерский учет доходов, расходов, обязательств и активов, относящихся к совместно осуществляемой операции, ведется применительно к правилам, установленным Положением по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" ПБУ 12/2000, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации 27 января 2000 г. N 11н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 16.03.2000 N 1838-ЭР указанный Приказ не нуждается в государственной регистрации).

Доходы, расходы, обязательства и активы по совместно осуществляемым операциям каждым участником договора учитываются обособленно в доле, относящейся к участнику, в аналитическом учете по соответствующим синтетическим счетам учета доходов, расходов, обязательств и активов.

Каждый участник договора отражение в бухгалтерском учете причитающейся ему доли продукции и (или) дохода от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) осуществляет за отчетный период в соответствии с условиями договора. При этом участник, выполняющий заключительный этап совместного производственного процесса, доли продукции, причитающейся другим участникам договора, учитывает за балансом, а в случае если договором предусмотрена продажа продукции (работ, услуг), то доходы, подлежащие получению другими участниками договора, отражает в бухгалтерском учете в качестве обязательства перед ними.

8. При формировании показателей бухгалтерской отчетности каждого участника включение данных об участии в совместной деятельности в части активов, обязательств, доходов и расходов осуществляется путем построчного суммирования соответствующих показателей. При этом в рамках отчетного сегмента о совместной деятельности отражаются:

активы, используемые для участия в договоре;

обязательства, возникшие непосредственно у участника, в связи с участием в договоре;

расходы, понесенные непосредственно участником в связи с участием в договоре;

доходы, полученные непосредственно участником в результате участия в договоре.

III. Совместно используемые активы

9. Для целей настоящего Положения активы считаются совместно используемыми в случае, когда имущество находится в общей собственности участников договора с определением доли каждого из собственников в праве собственности (долевая собственность) и собственники заключают договор с целью совместного использования такого имущества для получения экономических выгод или дохода. При этом каждый из участников договора отражает в бухгалтерском учете долю расходов и обязательств, а также причитающуюся ему долю доходов от совместного использования активов согласно условиям договора.

Пример. Двум или более организациям принадлежит здание на праве долевой собственности, которое в соответствии с заключенным между ними договором сдается в аренду. Согласно условиям договора каждый участник несет свою долю расходов (амортизация, оплата коммунальных услуг, текущий ремонт своей части здания и т.п.) и получает свою долю арендной платы.

10. Доходы, расходы, обязательства, полученные в результате совместного использования активов, каждым участником договора учитываются обособленно в аналитическом учете по соответствующим синтетическим счетам учета доходов, расходов, обязательств. Активы, принадлежащие участнику договора на праве долевой собственности и внесенные им в качестве вклада, продолжают учитываться им на соответствующих счетах бухгалтерского учета и в состав финансовых вложений не переводятся. При этом вклад участника договора, хозяйственные операции, связанные с выполнением такого договора, а также полученные от совместного использования активов финансовые результаты не выделяются на отдельный баланс.

Каждым участником договора в бухгалтерском учете за отчетный период отражаются его доля доходов, полученных от совместного использования активов, а также обязательства и расходы, понесенные им в связи с выполнением договора.

В бухгалтерском учете участника подлежат отражению обязательства, возникшие непосредственно у участника в связи с участием в договоре, а также его доля в совместных обязательствах с другими участниками договора.

В бухгалтерском учете участника учитываются расходы, произведенные непосредственно участником в связи с участием в договоре, и его доля в совместных расходах с другими участниками указанного договора.

В случае если согласно договору расчеты с покупателями (заказчиками) осуществляются одним из участников, то доходы, подлежащие получению другими участниками договора, отражаются в его бухгалтерском учете в качестве обязательства перед ними. Ведение бухгалтерского учета хозяйственных операций, связанных с выполнением договора, осуществляется каждым участником в общеустановленном порядке с учетом правил,

установленных Положением по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" ПБУ 12/2000.

11. Данные об участии в совместной деятельности в части активов, обязательств, доходов и расходов у каждого участника формируют показатели бухгалтерской отчетности путем построчного суммирования аналогичных показателей. В рамках отчетного сегмента о совместной деятельности отражаются:

доля участника в совместно используемых активах;

обязательства, возникшие непосредственно у участника в связи с участием в договоре;

доля участника в обязательствах, возникших у него совместно с другими участниками договора;

расходы, понесенные непосредственно участником в связи с участием в договоре;

доля в расходах, понесенных совместно с другими участниками договора;

доля в доходах, полученных совместно с другими участниками договора.

IV. Совместная деятельность

12. Согласно статье 1041 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору о совместной деятельности (договору простого товарищества) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются объединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли.

В соответствии со статьей 1043 Гражданского кодекса Российской Федерации ведение бухгалтерского учета общего имущества может быть поручено одному из участвующих в договоре простого товарищества юридических лиц. При отражении в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности операций, связанных с участием в совместной деятельности (договоре простого товарищества), организация-товарищ руководствуется пунктами 13 - 16 настоящего Положения, а товарищ, ведущий общие дела в соответствии с договором простого товарищества, руководствуется пунктами 17 - 21 настоящего Положения.

13. Активы, внесенные в счет вклада по договору о совместной деятельности, включаются организацией-товарищем в состав финансовых вложений по стоимости, по которой они отражены в бухгалтерском балансе на дату вступления договора в силу.

14. При формировании финансового результата каждая организация-товарищ включает в состав прочих доходов или расходов прибыль или убытки по совместной деятельности, подлежащие получению или распределенные между товарищами.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

15. Имущество, подлежащее получению каждой организацией-товарищем по результатам раздела в соответствии со статьей 1050 Гражданского кодекса Российской Федерации при прекращении совместной деятельности, отражается как погашение вкладов, учтенных в составе финансовых вложений. В случае возникновения разницы между стоимостной оценкой вклада, учтенного в

составе финансовых вложений, и стоимостью полученных активов после прекращения совместной деятельности она включается в состав прочих доходов или расходов при формировании финансового результата. Активы, полученные организацией-товарищем после прекращения совместной деятельности, принимаются к бухгалтерскому учету в оценке, числящейся в отдельном балансе на дату принятия решения о прекращении совместной деятельности.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

По принятому к бухгалтерскому учету после прекращения совместной деятельности амортизируемому имуществу начисление амортизации производится в течение вновь установленного срока полезного использования в соответствии с правилами, определенными Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 года N 26н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 28 апреля 2001 г., регистрационный N 2689).

16. Бухгалтерская отчетность организацией-товарищем представляется в установленном для юридических лиц порядке с учетом финансовых результатов, полученных по договору о совместной деятельности. В бухгалтерском балансе организации-товарища вклад в совместную деятельность отражается в составе финансовых вложений, а в случае существенности показывается отдельной статьей. В отчете о прибылях и убытках причитающиеся организации-товарищу по итогам раздела прибыль или убыток включаются в состав прочих доходов или расходов при формировании финансового результата.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках в рамках раскрытия информации по отчетному сегменту о совместной деятельности организацией-товарищем показываются:

- доля участия (вклад) в совместную деятельность;
- доля в общих договорных обязательствах;
- доля в совместно понесенных расходах;
- доля в совместно полученных доходах.

17. При организации бухгалтерского учета товарищ, ведущий общие дела в соответствии с договором о совместной деятельности, обеспечивает обособленный учет операций (на отдельном балансе) по совместно осуществляемой деятельности и операций, связанных с выполнением своей обычной деятельности.

Показатели отдельного баланса в бухгалтерский баланс товарища, ведущего общие дела, не включаются.

Отражение хозяйственных операций по договору о совместной деятельности, включая учет расходов и доходов, а также расчет и учет финансовых результатов по отдельному балансу, осуществляются в общеустановленном порядке.

18. Имущество, внесенное участниками договора о совместной деятельности в качестве вклада, учитывается товарищем, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел, обособленно (на отдельном балансе).

Вклады, внесенные участниками совместной деятельности, учитываются товарищем, ведущим общие дела, на счете по учету вкладов товарищей в оценке, предусмотренной договором.

В бухгалтерском учете приобретенное или созданное в ходе осуществления договора о совместной деятельности имущество отражается в сумме фактических затрат на его приобретение, изготовление и т.д. Учет приобретения или создания новых объектов основных средств, нематериальных активов и других вложений во внеоборотные активы ведется в общеустановленном порядке.

Начисление амортизации по амортизируемому имуществу в рамках отдельного баланса осуществляется в общеустановленном порядке вне зависимости от фактического срока их использования и применяемых ранее способов начисления амортизации до заключения договора о совместной деятельности.

19. По окончании отчетного периода полученный финансовый результат - нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) распределяется между участниками договора о совместной деятельности в порядке, установленном договором. При этом в рамках отдельного баланса на дату принятия решения о распределении нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отражается кредиторская задолженность перед товарищами в сумме причитающейся им доли нераспределенной прибыли, либо дебиторская задолженность за товарищами в сумме их доли непокрытого убытка, причитающегося к погашению.

20. Товарищ, ведущий общие дела, составляет и представляет участникам договора о совместной деятельности в порядке и сроки, установленные договором, информацию, необходимую им для формирования отчетной, налоговой и иной документации. При этом представление товарищем, ведущим общие дела, информации, включаемой в бухгалтерскую отчетность товарищей, осуществляется в сроки, определенные договором, но не позднее сроков, установленных Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, N 48, ст. 5369; 1998, N 30, ст. 3619; 2002, N 13, ст. 1179; 2003, N 1, ст. 2, 6; N 2, ст. 160; N 27 (ч. I), ст. 2700).

21. Ликвидационный баланс составляется товарищем, ведущим общие дела, на дату прекращения договора о совместной деятельности. При этом причитающееся каждому товарищу по итогам раздела имущество учитывается как погашение его доли участия (вклада) в совместную деятельность.

V. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

22. Организацией, являющейся участником договора о совместной деятельности, в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация об участии в совместной деятельности:

а) цель совместной деятельности (производство продукции, выполнение работ, оказание услуг и т.д.) и вклад в нее;

б) способ извлечения экономической выгоды или дохода (совместно осуществляемые операции, совместно используемые активы, совместная деятельность);

в) классификация отчетного сегмента (операционный или географический);

г) стоимость активов и обязательств, относящихся к совместной деятельности;

д) суммы доходов, расходов, прибыли или убытка, относящихся к совместной деятельности.

23. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности организации об участии в совместной деятельности осуществляется в пояснительной записке в соответствии с правилами, установленными Положением по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" ПБУ 12/2000. Для формирования достоверной информации об участии в совместной деятельности в бухгалтерской отчетности каждым участником обеспечивается достоверность представляемой другим участникам договора информации о выполнении договора о совместной деятельности.

21. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

30 декабря 1993 г. N 160

ПОЛОЖЕНИЕ

ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ

1. Общие положения

1.1. Настоящее Положение устанавливает правила бухгалтерского учета долгосрочных инвестиций и определения инвентарной стоимости объектов этих инвестиций на предприятиях и в организациях.

Положение является обязательным для всех предприятий и организаций (в дальнейшем - предприятий), осуществляющих долгосрочные инвестиции, независимо от форм собственности.

1.2. Под долгосрочными инвестициями для целей настоящего Положения понимаются 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) действующих предприятий и объектов непродуцированной сферы. 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.

1.3. Целями учета долгосрочных инвестиций являются:

своевременное, полное и достоверное отражение всех произведенных расходов при строительстве объектов по их видам и учитываемым объектам;

обеспечение контроля за ходом выполнения строительства, вводом в действие производственных мощностей и объектов основных средств;

правильное определение и отражение инвентарной стоимости вводимых в действие и приобретенных объектов основных средств, земельных участков, объектов природопользования и нематериальных активов;

осуществление контроля за наличием и использованием источников финансирования долгосрочных инвестиций.

1.4. Организация строительства объектов, контроль за его ходом и ведение бухгалтерского учета производимых при этом затрат осуществляются застройщиками.

Под застройщиками для целей настоящего Положения понимаются предприятия, специализирующиеся на выполнении указанных функций, в частности, предприятия по капитальному строительству в городах, дирекции строящихся предприятий и т.п., а также действующие предприятия, осуществляющие капитальное строительство.

Расходы по содержанию застройщиков (по действующим предприятиям - работники аппарата подразделения капитального строительства) производятся за счет средств, предназначенных на финансирование капитального строительства, и включаются в инвентарную стоимость вводимых в эксплуатацию объектов.

При выполнении строительных работ подрядным способом застройщик по отношению к подрядной строительной организации выступает в роли заказчика.

2. Организация учета долгосрочных инвестиций

2.1. Учет долгосрочных инвестиций ведется по фактическим расходам:

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.

2.2. При строительстве объектов застройщик ведет учет затрат нарастающим итогом с начала строительства, в разрезе отчетных периодов до ввода объектов в действие или полного производства соответствующих работ и затрат.

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

При организации учета затрат по строительству объектов застройщику необходимо предусматривать получение информации о воспроизводственной и технологической структуре затрат, способе производства строительных работ, а также предназначении строящихся объектов и иных приобретений.

2.3. Бухгалтерский учет долгосрочных инвестиций ведется на счете "Капитальные вложения". На этом счете отражаются инвестиции по их видам на специально открываемых субсчетах соответствующего наименования: "Строительство объектов основных средств"; "Приобретение отдельных объектов основных средств"; "Приобретение земельных участков"; "Приобретение объектов природопользования" и "Приобретение нематериальных активов", независимо от источников их финансирования.

3. Учет затрат по строительству объектов

3.1. Учет незавершенного строительства.

3.1.1. До окончания работ по строительству объектов затраты по их возведению, учтенные на счете "Капитальные вложения", составляют незавершенное строительство. В бухгалтерском учете затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией. Учет рекомендуется вести по следующей структуре расходов:

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

3.1.2. Учет затрат на строительные работы и работы по монтажу оборудования.

Порядок учета затрат по данным работам зависит от способа их производства - подрядного или хозяйственного.

При подрядном способе производства выполненные и оформленные в установленном порядке строительные работы и работы по монтажу оборудования отражаются у застройщика - заказчика на счете "Капитальные вложения" по договорной стоимости согласно оплаченным или принятым к оплате счетам подрядных организаций.

При выявлении завышения стоимости строительных и монтажных работ по оплаченным или принятым к оплате счетам подрядных организаций заказчик уменьшает на сумму завышения принятые от них затраты с соответствующим возмещением, за счет полученных подрядчиками сумм, использованных источников финансирования или уменьшения задолженности

по принятому к оплате счету от подрядной организации за выполненные работы.

При хозяйственном способе производства указанных работ учет затрат ведется застройщиком также на счете "Капитальные вложения" и осуществляется в соответствии с порядком, установленным Типовыми методическими рекомендациями по планированию и учету себестоимости строительных работ. При этом на счете "Капитальные вложения" отражаются фактически произведенные застройщиком затраты.

3.1.3. Учет затрат на приобретение оборудования, сданного в монтаж.

При заключении договора на строительство, в котором обеспечение строительства оборудованием возложено на застройщика, бухгалтерский учет его приобретения, монтажа и ввода в эксплуатацию осуществляет застройщик.

В учете застройщика оборудование, требующее монтажа, отражается на счете "Капитальные вложения" по фактическим расходам, связанным с его приобретением, начиная с того месяца, в котором начаты работы по его установке на постоянном месте эксплуатации (прикрепление к фундаменту, полу, междуэтажному перекрытию или другим несущим конструкциям здания (сооружения)) или начата укрупнительная сборка оборудования.

Монтаж оборудования фиксируется наличием расходов в справке об объемах выполненных работ по монтажу этого оборудования (или в акте их инвентаризации), оформленной в установленном порядке.

Расходы по приобретению оборудования складываются из его стоимости по счетам поставщиков, транспортных расходов по доставке оборудования и заготовительно-складских расходов (включая наценки, комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим и внешнеэкономическим организациям, стоимости услуг товарных бирж, таможенных пошлин и т.п.).

Расходы по доставке оборудования до приобъектного склада и заготовительно-складские расходы учитываются предварительно на счете учета оборудования в общей сумме отклонений фактической стоимости приобретения оборудования от их стоимости по счетам поставщиков и включаются в состав затрат по строительству объекта пропорционально стоимости сданного в монтаж оборудования с учетом суммы данных расходов, приходящейся на стоимость оборудования, числящегося в остатке на конец отчетного периода. В тех случаях, когда указанные расходы составляют значительную величину, застройщики могут учитывать транспортные и заготовительно-складские расходы до их списания на счет "Оборудование к установке" на счете "Издержки обращения".

Транспортные и заготовительно-складские расходы учитываются в составе затрат по строительству отдельно от стоимости оборудования.

При обеспечении строительства оборудованием силами строительных организаций согласно договорам на строительство его стоимость отражается в учете застройщика в составе затрат по строительству объекта по договорной их стоимости согласно оплаченным или принятым к оплате счетам строительных организаций.

3.1.4. Учет затрат на приобретение оборудования, не требующего монтажа; инструмента и инвентаря; оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса.

В случае обеспечения застройщиком стройки указанными материальными ценностями он осуществляет учет их приобретения, включения в состав затрат по строительству объектов и ввода в эксплуатацию.

Стоимость оборудования, не требующего монтажа, инструмента и инвентаря, а также оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса, отражается на счете "Капитальные вложения" согласно оплаченным или принятым к оплате счетам поставщиков после поступления указанных материальных ценностей на место назначения и оприходования.

В случае неприбытия оплаченного оборудования и инвентаря на склад застройщика их стоимость отражается на счетах учета оборудования и малоценных и быстроизнашивающихся предметов как находящихся в пути.

При обеспечении строек указанными материальными ценностями согласно договорам на строительство непосредственно строительными организациями застройщик отражает их в учете в составе затрат по строительству по договорной стоимости согласно оплаченным или принятым к оплате счетам строительных организаций.

3.1.5. Учет прочих капитальных затрат.

Прочие капитальные затраты, предусматриваемые в сметах, учитываются по их видам и отражаются на счете "Капитальные вложения" в размере фактических расходов по мере их производства или по договорной стоимости на основании оплаченных или принятых к оплате счетов сторонних организаций.

3.1.6. В бухгалтерском учете застройщиков, специализирующихся на строительстве объектов, ведется счет учета прибылей и убытков.

На счет учета прибылей и убытков относятся суммы, полученные в связи с осуществлением капитального строительства, в виде доходов от сдачи имущества в аренду, штрафов, пени, неустоек и других видов санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, доходов от возмещения причиненных убытков, а также прибыль от реализации на сторону излишних и неиспользуемых материальных ценностей.

Экономия средств (кроме ассигнований из бюджета), выделяемых предприятиями застройщику для финансирования капитального строительства, также по окончании строительства объектов (если это предусмотрено договором) зачисляется на счет учета прибылей и убытков.

Учтенная на этом счете сумма прибыли, за вычетом убытков, понесенных в связи с осуществлением капитального строительства, после расчетов в установленном порядке с бюджетом остается в распоряжении застройщика.

В составе убытков застройщики учитывают затраты, не предусмотренные сметной документацией, в частности: убытки от реализации на сторону излишних и неиспользуемых материальных ценностей; убытки, допущенные в результате порчи материальных ценностей и от списания дебиторской задолженности, за исключением сумм, предъявленных ко взысканию с

виновных лиц и организаций; убытки от ликвидации основных средств застройщика, кроме убытков по основным средствам, выбывшим от стихийных бедствий; присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также расходы по возмещению причиненных убытков.

При превышении убытков над прибылью разница списывается на счет "Капитальные вложения" в состав прочих капитальных затрат для включения их в инвентарную стоимость объектов.

Предприятия - застройщики, не специализирующиеся на строительстве объектов, осуществляют учет прибылей и убытков, возникающих в связи со строительством объектов, в общем порядке, установленном для учета результатов их основной деятельности.

3.1.7. Учет затрат, не увеличивающих стоимость основных средств.

Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств, учитываются на счете "Капитальные вложения" отдельно от затрат на строительство объектов, определяющих их стоимость, согласно оформленным в установленном порядке, оплаченным или принятым к оплате документам, с подразделением их в учете на затраты, предусмотренные и не предусмотренные в сводных сметных расчетах стоимости строительства.

К затратам, предусмотренным в сводных сметных расчетах стоимости строительства, относятся:

затраты на подготовку эксплуатационных кадров для основной деятельности строящихся предприятий;

расходы перспективного характера: геолого-разведочные, изыскательские и другие, связанные со строительством объектов, в случае невозможности их включения в дальнейшем в стоимость строительства объектов;

средства, передаваемые на строительство объектов в порядке долевого участия, если построенные объекты будут приняты по вводу их в эксплуатацию в собственность другими организациями;

расходы, связанные с возмещением стоимости строений и посадок, сносимых при отводе земельных участков под строительство.

К затратам, не предусмотренным в сводных сметных расчетах стоимости строительства, относятся:

затраты застройщика по объектам, не законченным строительством, а также стоимость других материальных ценностей, переданных безвозмездно другим предприятиям (основанием для списания этих затрат, кроме соответствующих актов приемки - передачи, является также справка принимающей стороны об отражении в учете упомянутых затрат);

расходы по оплате процентов по кредитам банков сверх учетных ставок, установленных Центральным банком Российской Федерации;

убытки по основным средствам строительства, а также от разрушений не законченных строительством зданий и сооружений, возникшие от стихийных бедствий (в том числе приведшие к их ликвидации);

затраты на консервацию строительства;

расходы по сносу, демонтажу и охране объектов, прекращенных строительством;

расходы, связанные с уплатой процентов, штрафов, пени и неустоек за нарушения в финансово-хозяйственной деятельности;

другие затраты.

3.1.8. Особенности учета отдельных хозяйственных операций, связанных со строительством.

а) Временные (титульные) здания и сооружения, возводимые за счет сметной стоимости объектов (в части средств на строительные работы), учитываются обособленно по стоимости работ, оплаченных подрядным организациям.

В инвентарную стоимость этих зданий и сооружений, в случае их ликвидации в процессе или по окончании строительства основного объекта, прочие капитальные затраты могут не включаться.

Временные (титульные) здания и сооружения по их вводу в эксплуатацию зачисляются в состав основных средств на баланс застройщика.

При использовании подрядной организацией временных (титульных) зданий и сооружений, числящихся на балансе заказчика, амортизационные отчисления по этим средствам и получаемая от подрядной организации арендная плата относятся застройщиком на счет учета прибылей и убытков.

Ликвидация временных (титульных) зданий и сооружений, числящихся на балансе заказчика и используемых только в период строительства основного объекта, производится в общеустановленном порядке с отнесением результата на счет учета прибылей и убытков.

б) Стоимость выполненных строительных работ на объектах принимается к оплате заказчиками от подрядных организаций в полном объеме согласно данным, отражаемым в справках об их выполнении или актах приемки, а оплачивается за минусом стоимости возвратных материалов, указываемых за итогом сводного сметного расчета, если материалы согласно договору на строительство остаются у подрядной организации.

в) Суммы дооценки имущества застройщика, производимой в установленном порядке, а также стоимость работ, оборудования и других материальных ценностей, полученных застройщиком безвозмездно, увеличивают соответственно его имущество, незавершенное строительство и источники их финансирования.

г) Застройщики, передающие средства на строительство объектов в порядке долевого участия основному застройщику, списывают их по перечислению за счет установленного источника финансирования.

В случае зачисления по окончании строительства построенных объектов в состав основных средств застройщика средства, перечисленные основному застройщику, отражаются у него на расчетах до окончания строительства и зачисления построенных объектов в состав основных средств.

Основной застройщик, получивший эти средства, отражает их в учете как дополнительные целевые средства для финансирования капитального строительства.

3.2. Учет законченного строительства.

3.2.1. К законченному строительству относятся принятые в эксплуатацию объекты, приемка которых оформлена в установленном порядке. В учете застройщика затраты по данным объектам в размере их инвентарной стоимости, а также другие расходы списываются со счета "Капитальные вложения" на счета учета приходуемого имущества или источников их финансирования.

3.2.2. Законченные строительством здания и сооружения, установленное оборудование, законченные работы по реконструкции объектов, увеличивающие их первоначальную стоимость, приемка в эксплуатацию которых оформлена в установленном порядке, зачисляются в состав основных средств. Основанием для зачисления является "Акт приемки - передачи основных средств".

3.2.3. По объектам, вводимым в действие согласно договору на строительство по частям, в основные средства зачисляется стоимость введенной в действие части объекта, приемка которой оформлена в установленном порядке, исходя из суммы фактически произведенных застройщиком затрат по данному объекту, в доле, относящейся к вводимой его части, определяемой пропорционально отношению договорной стоимости вводимой части объекта к полной договорной стоимости данного объекта.

3.2.4. Малоценный и быстроизнашивающийся инструмент и инвентарь, предусмотренные в сметах на строительство и предназначенные в качестве первого комплекта для вводимых в действие объектов, зачисляются по приемке объектов в эксплуатацию в состав малоценных и быстроизнашивающихся предметов.

3.2.5. Затраты, не увеличивающие стоимости основных средств, списываются со счета "Капитальные вложения" за счет предусмотренных источников финансирования по мере полного производства соответствующих работ или совершения операций.

4. Учет приобретения основных средств, земельных участков, объектов природопользования и нематериальных активов

4.1. Стоимость зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов основных средств, приобретаемых предприятием отдельно от строительства объектов, отражается на счете "Капитальные вложения" согласно оплаченным или принятым к оплате счетам продавцов после их оприходования и постановки на учет.

4.2. Стоимость земельных участков и объектов природопользования, приобретенных предприятиями в собственность, отражается на счете "Капитальные вложения" согласно оплаченным или принятым к оплате счетам продавцов после их оприходования и постановки на учет.

4.3. Стоимость нематериальных активов (патентов, лицензий, программных продуктов, прав пользования земельными участками, природными ресурсами, научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработок, проектно-изыскательских работ и т.п.), приобретенных предприятиями, отражается на счете "Капитальные вложения" согласно

оплаченным или принятым к оплате счетам продавцов после их оприходования и постановки на учет.

При создании предприятиями отдельных видов нематериальных активов на счете "Капитальные вложения" отражаются фактически произведенные при этом затраты.

5. Определение инвентарной стоимости законченных строительством объектов и других долгосрочных активов

5.1. Инвентарная стоимость законченных строительством объектов определяется в следующем порядке:

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

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

Если ввод объектов производится частями, то прочие капитальные затраты включаются в инвентарную стоимость вводимых объектов по нормативам, исходя из соотношения ассигнований на эти цели в смете на строительство объекта в целом и общей договорной стоимости возводимых объектов. В этом случае после окончания строительства и определения фактических сумм прочих капитальных затрат целесообразно сделать перерасчет инвентарной стоимости введенных в действие объектов.

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

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

5.1.3. Инвентарная стоимость оборудования, не требующего монтажа, малоценного и быстроизнашивающегося инструмента и инвентаря, предназначенного для вводимых объектов в качестве первого комплекта, а также оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса, складывается из покупной стоимости по счетам поставщиков, расходов по доставке до приобъектного склада и других расходов, связанных с их приобретением.

5.1.4. Ввод в действие оборудования, инструмента и инвентаря, указанного в п. п. 5.1.2 и 5.1.3, и списание их инвентарной стоимости со счета "Капитальные вложения" производятся одновременно с вводом в действие строящихся объектов или окончанием работ по расширению, реконструкции или техническому перевооружению действующих объектов, приемка которых в эксплуатацию оформлена в установленном порядке.

5.2. Инвентарная стоимость приобретенных отдельных видов основных средств и других долгосрочных активов определяется в следующем порядке:

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

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

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

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

5.2.4. Инвентарная стоимость нематериальных активов складывается из затрат по их созданию или приобретению и расходов по доведению их до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.

По мере создания или поступления нематериальных активов на предприятие и окончания работ по доведению их до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, нематериальные активы зачисляются на основании акта приемки в состав нематериальных активов.

Настоящее Положение вводится в действие с 1 января 1994 года.

Министерства и ведомства доводят указанное Положение до подведомственных предприятий, а при необходимости определяют особенности их применения исходя из специфики работы отрасли.

В связи с утверждением настоящего Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций не применяются с 1 января 1994 года Основные положения по учету капитальных вложений, утвержденные Министерством финансов СССР и ЦСУ СССР 12 декабря 1986 года N 219/6-2-14.

Заместитель Министра финансов Российской Федерации

С.В.АЛЕКСАНДРЕНКО

Заместитель Руководителя Департамента методологии бухгалтерского

учета и отчетности

Н.Г.ВОЛКОВ

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. Занижение выручки от реализации.
2. Обоснованность применения цен по сделкам.
3. Отклонения более чем на 20% в сторону повышения или понижения от цен на сделки по товарообменным операциям (бартерные сделки), применяемым по идентичным товарам в пределах продолжительного времени, а также на сделки при совершении внешнеторговых операций.
4. Правильность отражения бартерных сделок.
5. Передача права на товарный знак.
6. Особенности учета лицензионных платежей в целях исчисления налога на прибыль.
7. Расходы на упаковку и учет тары.
8. Особенности учета и налогообложения при расчетах пластиковыми картами в розничной торговле.
9. Порядок отражения в бухгалтерском учете продаж через дисконтные системы: скидки, «премии», «бонусы», плата за вхождение в торговую сеть.
10. Особенности учета при продаже товаров в кредит и в рассрочку.
11. Особенности учета возврата некачественного товара.
12. Восстановление сумм НДС при выбытии по иным основаниям (недостача, порча, передача для собственных производственных нужд и т.д.).

ЗАДАЧИ

Задача №1.

Реализовано программное обеспечение (НМА). Первоначальная стоимость =2500, начислен износ =1000. На р/с зачислена выручка =3000, в том числе НДС. Отобразить на счетах БУ. Отобразить финансовый результат.

Задача №2.

Получено оборудование =4000, НДС =800, счет оплачен. Оборудование передано в монтаж. Начислена ЗП рабочим за монтаж=2000. Рассчитать начисления в ФЗП. Начислен износ инструмента, использованного при монтаже =100. Израсходованы материалы на монтаж =500. Оборудование принято по акту в состав ОС. Отобразить на счетах БУ. Определить себестоимость объекта.

Задача №3.

Реализована продукция, фактическая с/с =3000. Коммерческие расходы =200. На р/с зачислена выручка =4800, в т. ч. НДС =800. Реализация по отгрузке. Определить финансовый результат. Составить проводки.

Задача №4.

Рассчитать ЗП работника за январь. Указать проводки. Число рабочих дней по графику =22дн., отработано =19дн., 3 дня административного отпуска. Оклад =250000, премия =30%, алименты на 1 ребенка. Базовая величина =10000.

Задача №5.

От поставщика получены материалы на =50т.р., НДС =10т.р. Всего к оплате =60т.р. Счет оплачен. Оплачен счет транспортной организации за доставку материалов на предприятие =2т.р., НДС =400р., всего с НДС =2,4т.р. В производство отпущены материалы =10т.р. Рассчитать сумму ТЗР по отпущенным в производство материалам. Определить фактическую с/с отпущенных в производство материалов.

Задача №6.

Рассчитать ЗП работника за май, указать бухгалтерские проводки. Количество дней по графику =22. Отработано =17 дней, 5 дней - выполнение гос. обязанностей (народный депутат).

Оклад марта =120т.р., премия = 40%.

Оклад апреля =120т.р., премия =50%.

Оклад мая =120т.р., премия =30%.

В марте-21 день, в апреле-22 дня, отработаны все дни. Имеет 2 ребенка. Совокупный доход с января по апрель =680т.р. Рассчитать уплаченный подоходный налог за январь-апрель. Базовая величина =10т.р.

Задача №7.

Произведен капитальный ремонт производственного здания хозяйственным способом. Стоимость материалов, использованных для ремонта =150т.р., начислено ЗП рабочим =100т.р. Рассчитать налоги на ФЗП. Начислен износ инструмента, используемого при ремонте =4т.р. Приказом руководителя предприятия определен срок списания расходов по ремонту на затраты производства =2 года. Определить стоимость ремонта, отразить ситуацию на счетах.

Задача №8.

От поставщика по предоплате поступила спец. одежда стоимостью =3млн.р., НДС =20%. Спец. одежда выдана бесплатно сотрудникам. Нормативный срок эксплуатации =1год. По истечении этого срока она была списана. Отразить ситуацию на счетах БУ.

Задача №9.

По б/н расчету закуплено МБП =20 шт. по цене 5т.р./шт., НДС=20%. Базовая величина =10т.р. 15 шт. отпущено в эксплуатацию. Отразить на счетах БУ, составить бухгалтерские проводки.

Задача №10.

Фиксированная цена на ткань =2т.р./метр. На начало месяца остатков на складе не было. На предприятие поступило =1т. метров ткани. Цена =2,5т.р./метр, НДС =20% от стоимости ткани. Счет оплачен после получения. В производство в отчетном месяце поступило =500 метров ткани. Отразить ситуацию на счетах БУ. Произвести необходимые расчеты.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. 22 ПБУ: Практический комментарий. Под редакцией Касьяновой Г.Ю. М.: Информцентр XXI века, 2005.
2. Булатов М.А. Теория бухгалтерского учета. М.: Экзамен, 2005.
3. Захарьин В.Р. Комментарий к новому плану счетов. М.: Дело и сервис, 2001.
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.98 №34н.
5. Пошерстник Н.В., Мейксин М.С. Самоучитель по бухгалтерскому учету. М.: «Издательский дом Герда», 2003
6. Распоряжение Правительства РФ от 22.05.98 №587-р «Об утверждении Плана внедрения положений (стандартов) бухгалтерского учета в практику».
7. Федеральный закон от 21.11.96 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете»

ГЛОССАРИЙ

Актив - одна из двух частей бухгалтерского баланса, в которой отражаются внеоборотные и оборотные активы. Риск, связанный с их использованием, несет организация. В активе аккумулируются средства, вложенные организацией с целью получения экономической выгоды.

Активы - совокупность имущественных средств хозяйствующего субъекта. В международных стандартах финансовой отчетности активы трактуются как ресурсы, контролируемые организацией в результате событий прошлых периодов, от которых она ожидает экономические выгоды в будущем. Таким образом, заключенная в активах экономическая выгода представляет потенциал, который войдет прямо или косвенно в поток денежных средств или денежных эквивалентов организации.

Амортизируемые активы - активы, стоимость которых переносится на затраты на производство (расходы на продажу) посредством начисления амортизации. К такого рода активам относятся объекты основных средств, доходных вложений в материальные ценности, нематериальные активы. К амортизируемым активам приравниваются отложенные затраты (расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, расходы на освоение природных ресурсов).

Аналитический учет - система сбора данных, предусматривающая группировку учетной информации в нужном разрезе для нужд управления, составления бухгалтерской отчетности.

Аудит бухгалтерской отчетности - независимая проверка бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей (аудируемых лиц). Цель аудита - выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность - единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Бухгалтерский баланс - одна из составляющих бухгалтерской отчетности, формируемой организацией. Элементами формируемой в бухгалтерском учете информации о финансовом положении организации, которые отражаются в бухгалтерском балансе, являются активы, обязательства и капитал. По времени составления бухгалтерские балансы подразделяют на вступительные, текущие, санируемые, ликвидационные, объединительные и разделительные, каждый из которых имеет отличные от других номенклатуру статей и методы их оценки.

Бухгалтерский учет - упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Валовая прибыль - показатель отчета о прибылях и убытках; определяется как разница между данными статьи "Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)" и данными статьи "Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг". В западной практике этот показатель имеет важное значение; по нему определяется критическая точка убыточности организации, о которой свидетельствуют его отрицательные значения и значения, близкие к нулю.

Валютные операции. Под валютными операциями понимают: 1) в широком смысле учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, а также операций по ним.

Вложения во внеоборотные активы - обобщающее понятие, характеризующее вложения организации в долгосрочные (внеоборотные) активы - основные средства, материальные ценности, нематериальные активы и т.п.

Внеоборотные активы. Под внеоборотными понимаются активы организации, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета относятся к основным средствам, нематериальным активам, доходным вложениям в материальные ценности и другим активам, включая расходы, связанные с их строительством (незавершенное строительство) и приобретением.

Внереализационные доходы и расходы - часть доходов и расходов организации. Внереализационными доходами являются: штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения, прочие внереализационные расходы (ПБУ 10/99).

Внутренний аудит - принятая хозяйствующим субъектом в интересах его участников (учредителей) и регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и получения иной информации (в том числе за рациональностью ее формирования), выполнением принятых в организации программ и планов, соответствием их поставленным целям и эффективности, сохранностью активов, соблюдением законодательства при осуществлении операций. Функции контроля выполняют назначаемые в порядке, установленном в зависимости от организационно-правовой формы юридического лица, ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов.

Внутренняя отчетность - используемая для нужд управления организации система сбора информации в денежном и натуральном измерении о фактах хозяйственной деятельности, влияющих не только на финансовые, но и на производственные и технологические показатели.

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

Главный бухгалтер - должностное лицо, которое возглавляет

бухгалтерскую службу организации при ее учреждении в качестве структурного подразделения организации.

Годовая бухгалтерская отчетность - отчетность, которая составляется за отчетный год. Отчетным годом является период продолжительностью 12 месяцев; в России он начинается с 1 января и кончается 31 декабря календарного года включительно.

Государственная помощь. Государственной помощью признается увеличение экономической выгоды коммерческой организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества).

Готовая продукция - часть материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством) (ПБУ 5/01).

Дата подписания бухгалтерской отчетности - дата, указанная в представляемой в адреса, определенные законодательством Российской Федерации, бухгалтерской отчетности при подписании ее в установленном порядке (ПБУ 7/98).

Дата совершения операции в иностранной валюте - день возникновения у организации права в соответствии с законодательством Российской Федерации или договором принять к бухгалтерскому учету активы и обязательства, которые являются результатом этой операции.

Дебиторская задолженность - вид активов, характеризующих: 1) сумму долгов, причитающихся организации от юридических и физических лиц в результате хозяйственных взаимоотношений с ними; 2) счета, причитающиеся к получению в связи с поставками в кредит или оплатой в рассрочку. Наиболее распространенный вид дебиторской задолженности - задолженность покупателей и заказчиков за отпущенные им товары, материалы, услуги, выполненные и неоплаченные в срок работы; превышение задолженности по ссудам, выданным организацией своим работникам, над кредитами, полученными для этих целей. Дебиторская задолженность отвлекает средства из оборота организации, ухудшает ее финансовое положение. Своевременное взыскание дебиторской задолженности - важнейшая задача бухгалтерии организации. По истечении сроков исковой давности она подлежит списанию в убыток в составе внереализационных расходов.

Денежные средства - важнейший вид активов организации, представляющих собой средства в российской и иностранной валютах, легко реализуемые ценные бумаги, платежные и денежные документы. Могут находиться в кассе, на расчетном и валютном счетах в кредитных организациях как на территории страны, так и за ее пределами. Основные источники поступления денежных средств: выручка от продажи товаров, работ и услуг; доходы от финансовых операций; кредиты банков и другие заемные средства; целевые ассигнования и поступления. Оптимизация среднего текущего остатка денежных средств организации обеспечивает их эффективное использование: избыток ведет к упущенной выгоде от финансовых вложений, недостаток

вызывает трудности в расчетах с поставщиками, налоговыми органами, а также с персоналом по оплате труда.

Добавочный капитал - часть капитала организации, не связанного с вкладами участников и приростом капитала за счет прибыли, накопленной за все время деятельности организации.

Долгосрочные активы и обязательства. В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные (ПБУ 4/99).

Доходные вложения в материальные ценности - вложения организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное владение (временное владение и пользование) с целью получения дохода.

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

Доходы будущих периодов - доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам; отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей. Подлежат отнесению на финансовые результаты у коммерческой организации при наступлении отчетного периода, к которому они относятся (Положение).

К указанным доходам относятся арендная и квартирная плата, плата за коммунальные услуги, выручка за грузовые перевозки, за перевозки пассажиров по месячным и квартальным билетам, абонементная плата за пользование средствами связи и др.

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

Единица бухгалтерского учета - понятие, характеризующее подход к организации аналитического учета материальных ценностей и иных активов.

Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера материально-производственных запасов, порядка их приобретения и использования единицей материально-производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п. (ПБУ 5/01).

Заинтересованные пользователи бухгалтерской отчетности - юридические и физические лица, имеющие какие-либо потребности в

информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также имеющие желание изучать эту информацию.

Затраты на производство - часть расходов организации, связанных с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, т.е. с обычными видами деятельности.

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

Инвентаризация. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Информация об аффилированных лицах - информация в бухгалтерской отчетности акционерных обществ об операциях между организацией, подготавливающей бухгалтерскую отчетность, и аффилированным лицом.

Информация по географическому сегменту - информация, раскрывающая часть деятельности организации по производству товаров, выполнению работ, оказанию услуг в определенном географическом регионе деятельности организации, которая подвержена рискам и получению прибылей, отличным от рисков и прибылей, имеющих место в других географических регионах деятельности организации.

Информация по операционному сегменту - информация, раскрывающая часть деятельности организации по производству определенного товара, выполнению определенной работы, оказанию определенной услуги или однородных групп товаров, работ, услуг, которая подвержена рискам и получению прибылей, отличным от рисков и прибылей по другим товарам, работам, услугам или однородным группам товаров, работ, услуг.

Информация по сегменту - информация, раскрывающая часть деятельности организации в определенных хозяйственных условиях посредством представления установленного перечня показателей бухгалтерской отчетности организации (ПБУ 12/2000).

Информация, сопутствующая бухгалтерской отчетности - дополнительная информация, которую организация может представлять, если исполнительный орган считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений. В ней раскрываются динамика важнейших экономических и финансовых показателей деятельности организации за ряд лет; планируемое развитие организации; предполагаемые капитальные и долгосрочные финансовые вложения; политика в отношении заемных средств, управления рисками; деятельность организации в области научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ; природоохранные

мероприятия; иная информация.

Капитал представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. При определении финансового положения организации величина капитала рассчитывается как разница между активами и обязательствами, т.е. должна соответствовать величине чистых активов (Концепция).

В составе собственного капитала организации учитываются уставный (складочный), добавочный и резервный капитал, нераспределенная прибыль и прочие резервы (Положение).

Капитальные вложения - инвестиции в основные средства, в том числе затраты на новое строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих организаций, приобретение машин, оборудования, инструмента, инвентаря, проектно-изыскательские работы и другие затраты (Федеральный закон "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений" от 25 февраля 1999 г. N 39-ФЗ).

В составе капитальных вложений в основные средства выделяется стоимость следующих видов работ и затрат: строительных работ; работ по монтажу оборудования; оборудования (требующего и не требующего монтажа), предусмотренного в смете на строительство; инструмента и инвентаря, включаемых в смету на строительство; прочих капитальных работ и затрат.

Кассовый метод - метод учета, при котором доход признается в день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу организации либо поступления иного имущества (работ, услуг). Расходами признаются затраты по факту их оплаты.

Субъектам малого предпринимательства разрешается при учете доходов и расходов не применять допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а использовать кассовый метод учета.

Краткосрочные активы и обязательства. В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (ПБУ 4/99).

Кредиторская задолженность - вид обязательств, характеризующих: 1) сумму долгов, причитающихся к уплате организацией в пользу других юридических и физических лиц в результате хозяйственных взаимоотношений с ними; 2) счета, причитающиеся к получению в связи с поставками в кредит или оплатой в рассрочку. Наиболее распространенный вид кредиторской задолженности - задолженность поставщикам и подрядчикам за поставленные ими товары, материалы, услуги, выполненные и неоплаченные в срок работы. Кредиторская задолженность отвлекает средства из оборота организации, ухудшает ее финансовое положение. Своевременное погашение кредиторской задолженности - важнейшая задача бухгалтерии организации. По истечении

сроков исковой давности кредиторская задолженность подлежит списанию на финансовые результаты в составе внереализационных доходов.

Курсовая разница - разница между рублевой оценкой соответствующего актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, исчисленной по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату составления бухгалтерской отчетности за отчетный период, и рублевой оценкой этих актива и обязательства, исчисленной по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату принятия их к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату составления бухгалтерской отчетности за предыдущий отчетный период (ПБУ 3/2000)

Материально-производственные запасы. К бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

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

предназначенные для продажи;

используемые для управленческих нужд организации (ПБУ 5/01).

В группу материально-производственных запасов входят сырье, материалы, топливо и другие аналогичные ценности, готовая продукция, товары для перепродажи.

Метод начисления - метод учета и признания доходов и расходов, согласно которому результаты хозяйственных операций признаются по факту их совершения независимо от фактического времени поступления и выплаты денежных средств, связанных с ними (по аналогии с принципами определения доходов и расходов при допущении временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Неденежные средства. В ряде положений по бухгалтерскому учету присутствует норма о величине поступлений (оплаты) и (или) дебиторской (кредиторской) задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами. При этом используются разнообразные варианты неденежной формы расчетов - договор мены, товарообменные (бартерные) операции, взаимозачеты и т.п.

Незавершенное производство. Продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, относятся к незавершенному производству.

Нематериальные активы. При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;

б) возможность идентификации (выделения, отделения) организацией от другого имущества;

в) использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

г) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного

использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества;

е) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

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

Непокрытый убыток - конечный финансовый результат, полученный по итогам деятельности организации за отчетный год; характеризует уменьшение ее капитала.

Различают непокрытый убыток без учета решения о покрытии убытка полностью или частично за счет соответствующих источников (распределения убытка между участниками) и непокрытый убыток с учетом решения о покрытии убытка (распределения убытка между участниками). Первый показывается в отчете о прибылях и убытках как чистый убыток, второй - в бухгалтерском балансе (раздел "Капитал и резервы").

Нераспределенная прибыль - конечный финансовый результат, полученный по итогам деятельности организации за отчетный год; характеризует увеличение капитала за отчетный год и за весь период деятельности организации (накопление капитала за этот период).

Различают нераспределенную прибыль без учета решения о выплате дивидендов (распределении прибыли между участниками) и нераспределенную прибыль с учетом решения о выплате дивидендов (распределении прибыли между участниками). Первая показывается в отчете о прибылях и убытках как чистая прибыль, вторая - в бухгалтерском балансе (раздел "Капитал и резервы").

Нетто-оценка. Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке, т.е. за вычетом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках (ПБУ 4/99).

Обеспечения обязательств и платежей. Полученные и выданные организацией обеспечения обязательств и платежей учитываются на забалансовых счетах 008 и 009.

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

Обязательство. Обязательством считается существующая на отчетную дату задолженность организации, которая является следствием свершившихся

проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой должны привести к оттоку активов. Обязательство может возникнуть в силу действия договора или правовой нормы, а также обычаев делового оборота.

Погашение обязательства предполагает обычно, что для удовлетворения требований другой стороны организация лишается соответствующих активов. Это может происходить путем выплаты денежных средств или передачи других активов (оказание услуг). Кроме того, погашение обязательства может происходить в форме замены обязательства одного вида другим; преобразования обязательства в капитал; снятия требований со стороны кредитора.

Операционные доходы и расходы. Операционными доходами являются: поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, с учетом положений п.5 ПБУ 9/99, поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, с учетом положений и т.д.

Операционный цикл - период времени между приобретением материалов, используемых в производственном процессе, и их продажей в обмен на денежные средства или инструменты, легко обратимые в денежные средства (МСФО).

Организация бухгалтерского учета в организации. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

Руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы:

- а) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;
- б) ввести в штат должность бухгалтера;
- в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;
- г) вести бухгалтерский учет лично (ФЗ).

Основные средства. При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- а) использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- б) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- в) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;
- г) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем (ПБУ 6/01).

Отдельный баланс - система показателей, формируемая подразделением

организации и отражающая его имущественное и финансовое положение на отчетную дату для нужд управления организацией, в том числе составления бухгалтерской отчетности.

Отчет о движении денежных средств - одна из составляющих бухгалтерской отчетности.

В бухгалтерской отчетности должны быть раскрыты данные о движении денежных средств в отчетном периоде, характеризующие наличие, поступление и расходование денежных средств в организации.

Отчет о прибылях и убытках - одна из составляющих бухгалтерской отчетности.

В отчете о прибылях и убытках доходы и расходы должны показываться с подразделением на обычные и чрезвычайные.

Отчет о прибылях и убытках должен характеризовать финансовые результаты деятельности организации за отчетный период и содержать следующие числовые показатели (с учетом изложенного в пп.6 и 11 ПБУ 4/99):

Отчет об изменениях капитала - одна из составляющих бухгалтерской отчетности.

Хозяйственные товарищества и общества в составе бухгалтерской отчетности должны раскрыть информацию о наличии и изменениях уставного (складочного) капитала, резервного капитала и других составляющих капитала организации.

Отчетная дата - дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода (ПБУ 4/99).

Отчетность организации - совокупность информации, формируемой в организации и представляемой заинтересованным пользователям для решения различных задач.

Различают внутреннюю и внешнюю отчетность.

К внутренней отчетности относят внутреннюю бухгалтерскую отчетность, оперативную отчетность и т.п. Цель отчетности, предназначенной для внутренних пользователей, состоит в формировании информации, необходимой руководству организации для принятия управленческих решений, в частности, для планирования, анализа и контроля.

К внешней отчетности относят бухгалтерскую отчетность, отчетность, составляемую для федерального государственного статистического наблюдения, налоговую отчетность (налоговые декларации), отчетную информацию, представляемую кредитной организации в соответствии с ее требованиями, и иную отчетность для иных специальных целей. Представление указанной отчетности внешним пользователям предусмотрено соответствующими федеральными законами (законодательством Российской Федерации).

Отчетный период - период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность (ПБУ 4/99).

Отчетным периодом является месяц, квартал, год.

Оценка - важнейший элемент бухгалтерского учета.

Оценка имущества и обязательств производится организацией для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном выражении.

Пассив - одна из двух частей бухгалтерского баланса, в которой отражаются собственные и привлеченные пассивы. В пассиве аккумулируются источники средств организации, возникшие в результате выполнения ею своих обязательств. Пассив предполагает возможный в будущем отток активов вследствие удовлетворения требований собственников и (или) кредиторов. Пассив может быть изменен путем: выплаты денежных средств или передачи других активов (оказание услуг); замены обязательств одного кредитора на обязательства другого; отнесения непогашенной кредиторской задолженности к капиталу; получения кредита; увеличения капитала в результате предпринимательской деятельности и инвестиций собственников. Пассив показывает возможное погашение организацией в будущем требований ее собственников и кредиторов и стоимость этих требований. В бухгалтерском балансе пассив противостоит активу.

Пассивы - совокупность обязательств, предполагающих возникновение задолженности организации вследствие ее хозяйственной деятельности, расчеты по которой приводят к оттоку средств. В узком смысле под пассивами понимают совокупность денежных обязательств; одни из них связаны с ценными бумагами, выданными хозяйствующим субъектом, и эти обязательства погашаются при предъявлении ценной бумаги (выданные векселя, акцептованные чеки, выпущенные облигации и т.д.), другие возникают в силу кредиторской задолженности поставщикам за полученные товары и услуги, перед работниками, бюджетом и т.п. В широком смысле под пассивами понимают совокупность юридических отношений, лежащих в основе финансирования хозяйствующего субъекта. Пассивы включают все источники средств субъекта, как заемные (заемный капитал), так и собственные (капитал). Такое понимание пассивов присуще бухгалтерскому балансу. Обязательства в учете могут быть дифференцированы по срокам погашения, видам обеспечения, группам получателей (поставщики, кредитные учреждения и т.д.).

Первичная учетная документация - элемент бухгалтерского учета.

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

Первоначальная стоимость - оценка, по которой принимаются к бухгалтерскому учету объекты основных средств, нематериальных активов и других видов активов.

План счетов бухгалтерского учета - схема регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

На основе Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению организация утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

Положение (стандарт) по бухгалтерскому учету (ПБУ) - нормативный документ, относящийся к документам второго уровня системы нормативного регулирования бухгалтерского учета. Положения обобщают принципы и базовые правила ведения бухгалтерского учета, содержат основные понятия, относящиеся к отдельным участкам учета, возможные бухгалтерские приемы, а также требования к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности. ПБУ утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках - приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках и пояснительная записка, которые должны раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении.

Прибыль, приходящаяся на одну акцию. Акционерное общество раскрывает информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию, в двух величинах: базовой прибыли (убытка) на акцию, которая отражает часть прибыли (убытка) отчетного периода, причитающейся акционерам - владельцам обыкновенных акций, и прибыли (убытка) на акцию, которая отражает возможное снижение уровня базовой прибыли (увеличение убытка) на акцию в последующем отчетном периоде (разводненная прибыль (убыток) на акцию).

Признание расходов. Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

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

Принципы бухгалтерского учета - исходные положения по ведению и организации бухгалтерского учета, которыми в Российской Федерации являются допущения имущественной обособленности, непрерывности деятельности, последовательности применения учетной политики, временной определенности фактов хозяйственной деятельности и требования полноты,

своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости, рациональности, в соответствии с которыми организация должна формировать свою учетную политику.

К принципам бухгалтерского учета относятся также общие требования к бухгалтерской отчетности (достоверности, существенности, целостности, нейтральности, последовательности, сопоставимости и др.) и правила оценки статей бухгалтерской отчетности (нетто-оценка и др.).

Производственный учет -

1) система сбора и использования информации, связанной с управлением производством (как правило, в промышленности), в том числе технологическим процессом и экономическими последствиями осуществления технологического процесса;

2) система учета затрат на производство, калькулирования себестоимости изделия и иной единицы выпускаемой продукции (как часть бухгалтерского учета), а также планирования себестоимости продукции. Производственный учет в этом значении часто отождествляют с управленческим учетом, хотя он лишь составляющая управленческого учета.

В сферу производственного учета (учета затрат на производство) входят: разработка и внедрение систем и методов учета производственных затрат; определение себестоимости по производственным и функциональным подразделениям, ответственным лицам, видам деятельности, изделиям, территориям, периодам и др.; прогнозирование и сравнение себестоимости за различные периоды; сравнение фактических затрат с ожидаемой или нормативной себестоимостью; представление и анализ данных о себестоимости как средство управления и контроля за текущими или будущими операциями.

Промежуточная бухгалтерская отчетность - месячная и квартальная бухгалтерская отчетность; составляется нарастающим итогом с начала года.

"Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности" - наименование одного из разделов отдельных положений по бухгалтерскому учету, который содержит правила раскрытия информации, относящейся к учетной политике организации (по конкретному участку учета, виду активов и др.) и формам бухгалтерской отчетности (показатели, пояснения и т.п.).

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

Расходы будущих периодов - затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам; отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей. Подлежат списанию в порядке, устанавливаемом организацией (равномерно, пропорционально объему продукции и др.), в течение периода, к которому они относятся [Положение].

"Расходы на продажу" - счет бухгалтерского учета, предназначенный для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции,

товаров, работ и услуг.

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности. Регистры бухгалтерского учета могут вестись в специальных книгах (журналах), на отдельных листах и карточках, в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на магнитных лентах, дисках, дискетах и иных машинных носителях.

Резервный капитал - часть капитала организации; представляет собой часть прибыли, полученной по результатам деятельности за отчетный период, зарезервированной для покрытия возможных убытков организации, а также для погашения облигаций организации и выкупа собственных акций (т.е. нераспределенная часть прибыли).

В бухгалтерском балансе резервный капитал отражается отдельно.

Резервы - виды пассивов, характеризующих будущие расходы. Выделяют следующие резервы:

- оценочные - создаваемые за счет прибыли организации для уточнения оценки отдельных объектов бухгалтерского учета (например, резервы под обесценение вложений в ценные бумаги, резервы по сомнительным долгам);

- регулирующие - образуемые в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу (например, суммы, зарезервированные на: предстоящую оплату отпусков работникам организации; производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; ремонт основных средств и др.);

- по условным обязательствам - формируемые в связи с существующими на отчетную дату обязательствами организации, в отношении величины которых либо срока исполнения которых существует неопределенность (например, резервы по расходам на гарантийное обслуживание, по санкциям за невыполнение условий договоров).

Резервами называются суммы, накапливаемые для определенных целей, - страховые резервы (у страховых организаций), пенсионные резервы (у негосударственных пенсионных фондов) и др.

Резервы по сомнительным долгам - вид оценочных резервов.

Дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями, при составлении бухгалтерского баланса отражается на отчетную дату за минусом резерва по сомнительным долгам.

Резервы по сомнительным долгам определяются отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично и образуются за счет финансовых результатов (операционные расходы) коммерческой организации.

При списании не востребовавшего сомнительного долга его сумма относится в уменьшение соответствующего резерва по сомнительным долгам.

Неиспользованные суммы резервов по сомнительным долгам относятся на финансовые результаты (операционные доходы) коммерческой организации.

Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги - вид оценочных резервов.

Вложения коммерческой организации в акции других организаций, котирующиеся на фондовой бирже, котировка которых регулярно публикуется и по которым текущая рыночная стоимость ниже стоимости, принятой к бухгалтерскому учету, при составлении бухгалтерского баланса отражаются на конец отчетного года за минусом резерва под обесценение вложений в ценные бумаги.

Резерв под обесценение вложений в ценные бумаги образуется за счет финансовых результатов (операционные расходы) коммерческой организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической стоимостью ценных бумаг, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

При повышении текущей рыночной стоимости ценных бумаг, по которым ранее были созданы резервы, а также при списании с баланса указанных ценных бумаг соответствующая сумма резерва относится на финансовые результаты (операционные доходы) коммерческой организации.

Резервы под снижение стоимости материальных ценностей - вид оценочных резервов.

Материально-производственные запасы, по которым текущая рыночная стоимость ниже стоимости, принятой к бухгалтерскому учету, при составлении бухгалтерского баланса отражаются на конец отчетного года за минусом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

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

При списании с баланса указанных материально-производственных запасов соответствующая сумма резерва относится на финансовые результаты (операционные доходы) коммерческой организации.

Неиспользованные суммы резервов под снижение стоимости материальных ценностей относятся на финансовые результаты (операционные доходы) коммерческой организации.

Резервы предстоящих расходов. В целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства или обращения организация может создавать резервы на: предстоящую оплату отпусков работникам; выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; выплату вознаграждений по итогам работы за год; ремонт основных средств; производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; предстоящие затраты на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий; предстоящие затраты по ремонту предметов, предназначенных для сдачи в аренду по договору проката; гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание; покрытие иных предвиденных затрат и другие

цели, предусмотренные законодательством Российской Федерации, нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации. В бухгалтерском балансе на конец отчетного года отражаются по отдельной статье остатки резервов, переходящие на следующий год, определенные исходя из правил, установленных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета (Положение).

Реформирование бухгалтерского учета - процесс преобразований, происходящих в области бухгалтерского учета и вытекающих из общего процесса экономических реформ в России, включая изменение гражданско-правовой среды; включает разработку правил и норм постановки и ведения бухгалтерского учета хозяйствующими субъектами, адекватных требованиям современной экономики.

Рыночная стоимость. Для обеспечения полезности информации, формируемой в бухгалтерском учете, в соответствующих случаях оценка отдельных активов, обязательств, доходов и расходов может производиться:

а) по текущей (восстановительной) стоимости (себестоимости), т.е. в сумме денежных средств, которая должна быть уплачена на дату составления бухгалтерской отчетности в случае необходимости замены какого-либо объекта;

б) по текущей рыночной стоимости (стоимости реализации), т.е. в сумме денежных средств, которая может быть получена в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации.

Самостоятельный баланс. Юридическим лицом признается организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Юридические лица должны иметь самостоятельный баланс или смету (ст.48 ГК РФ).

Подразделения юридического лица могут иметь только отдельный баланс.

Синтетический учет - учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета (ФЗ).

Синтетический учет ведется в регистрах бухгалтерского учета. Данные синтетического учета находят развитие (детализацию) в аналитическом учете.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета - совокупность законодательных, нормативных правовых актов и других документов, относящихся к бухгалтерскому учету. Состоит из четырех уровней, на каждом из которых регулирование осуществляется наделенными соответствующими полномочиями организациями.

Складочный капитал - капитал, сформированный коммерческими организациями, образованными в форме полного товарищества или

товарищества на вере. Решение об изменении величины складочного капитала принимается в соответствии с нормами ГК РФ и иных законов Российской Федерации.

Согласно ГК РФ хозяйственными товариществами и обществами признаются коммерческие организации с разделенным на доли (вклады) учредителей (участников) уставным (складочным) капиталом

Событие после отчетной даты - факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Событием после отчетной даты признается также объявление годовых дивидендов по результатам деятельности акционерного общества за отчетный год

К событиям после отчетной даты относятся: события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность; события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность.

Способы ведения бухгалтерского учета - способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы (ПБУ 1/98).

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

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

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

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту (ПБУ 6/01).

Статьи расходов. Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат, перечень которых устанавливается организацией самостоятельно.

Правила учета затрат на производство продукции, продажу товаров, выполнение работ и оказание услуг в разрезе элементов и статей, исчисления

себестоимости продукции (работ, услуг) устанавливаются отдельными нормативными актами и методическими указаниями по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99).

Статья бухгалтерской отчетности - числовой показатель бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и других форм бухгалтерской отчетности, который представляется организацией исходя из требований положений по бухгалтерскому учету. Статьи могут объединяться в группы статей, в разделы.

Сторно - способ исправления ошибок в регистрах бухгалтерского учета путем составления бухгалтерской проводки с отрицательными числами. Эти числа записываются красными чернилами, поэтому такую запись называют "красное сторно". При подсчете итогов в регистрах бухгалтерского учета числа, записанные красными чернилами, вычитаются. Сторнирование применяется в бухгалтерском учете при обнаружении ошибок в корреспонденции счетов (неправильная запись повторяется отрицательными числами и таким образом как бы уничтожается) или при записи по счетам большей суммы, чем следовало отразить (производится запись отрицательными числами на разницу между ошибочно записанной суммой и той суммой, которую следовало записать).

Субсчет бухгалтерского учета - счет второго порядка в системе счетов бухгалтерского учета, предусмотренных Планом счетов бухгалтерского учета.

Субсчета, предусмотренные в Плане счетов бухгалтерского учета, используются организацией исходя из требований управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчетности. Организация может уточнять содержание приведенных в Плане счетов бухгалтерского учета субсчетов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета (Инструкция).

Суммовая разница. Фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих до принятия материально-производственных запасов к бухгалтерскому учету в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически произведенной оплаты, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), кредиторской задолженности по оплате запасов, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения (ПБУ 5/01).

Фактические затраты на приобретение и сооружение основных средств определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах) кредиторской задолженности по оплате объекта основных средств,

исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения (ПБУ 6/01).

Счет бухгалтерского учета - способ группировки и учета однородных по экономическому содержанию активов, обязательств, а также хозяйственных операций. Различают синтетические счета (счета первого порядка), субсчета (счета второго порядка), а также счета аналитического учета (счета третьего порядка, четвертого и т.д.). Каждый счет имеет две стороны: дебет и кредит. Итог всех операций, отраженных по дебету счета, называется дебетовым оборотом; итог всех операций по кредиту счета - кредитовым оборотом. Результат соизмерения дебетовых и кредитовых оборотов определяется как остаток (сальдо) по счету. Счета бухгалтерского учета тесно связаны с бухгалтерским балансом.

Текущая (операционная) деятельность - деятельность организации, преследующая извлечение прибыли в качестве основной цели либо не имеющая извлечение прибыли в качестве такой цели в соответствии с предметом и целями деятельности, т.е. производством промышленной продукции, выполнением строительных работ, сельским хозяйством, продажей товаров, оказанием услуг общественного питания, заготовкой сельскохозяйственной продукции, сдачей имущества в аренду и др. (Методические рекомендации).

Текущая рыночная стоимость. Для обеспечения полезности информации, формируемой в бухгалтерском учете, в соответствующих случаях оценка отдельных активов, обязательств, доходов и расходов может производиться по текущей рыночной стоимости (стоимости реализации), т.е. в сумме денежных средств, которая может быть получена в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации (Концепция)

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

Товары - часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи (ПБУ 5/01).

Товары отгруженные - товары, выручка от продажи которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции).

"Управленческие расходы" - статья отчета о прибылях и убытках, по которой отражаются затраты по управлению организацией, связанные с условно-постоянными расходами (общепроизводственные и общехозяйственные расходы) и по которым организацией принято решение признавать их полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности. В случае непринятия такого решения данная статья не приводится.

Управленческий учет -

1) в широком смысле система сбора информации в организации,

предназначенной для удовлетворения потребностей внутренних и внешних пользователей. Составной частью управленческого учета в этом значении является бухгалтерский учет;

2) в узком смысле производственный учет с более широким использованием методов планирования (бюджетирования), прогнозирования и управления затратами на производство.

Условное обязательство - последствие условного факта, которое в будущем с очень высокой или высокой степенью вероятности может привести к уменьшению экономических выгод организации.

К условным обязательствам относятся: существующее на отчетную дату обязательство организации, в отношении величины либо срока исполнения которого существует неопределенность; возможное обязательство организации, существование которого на отчетную дату может быть подтверждено исключительно наступлением либо ненаступлением будущих событий, не контролируемых организацией.

Условный актив - последствие условного факта, которое в будущем с очень высокой или высокой степенью вероятности приведет к увеличению экономических выгод организации (ПБУ 8/01).

Условный факт хозяйственной деятельности - имеющий место по состоянию на отчетную дату факт хозяйственной деятельности, в отношении последствий которого и вероятности их возникновения в будущем существует неопределенность, т.е. возникновение последствий зависит от того, произойдет или не произойдет в будущем одно или несколько неопределенных событий.

Уставный капитал - капитал, сформированный коммерческими организациями, образованными в форме общества с ограниченной ответственностью и акционерного общества. Решение об изменении величины уставного капитала принимается в соответствии с нормами ГК РФ и законов Российской Федерации об акционерных обществах и обществах с ограниченной ответственностью.

Уставный капитал общества с ограниченной ответственностью составляется из стоимости вкладов его участников, а уставный капитал акционерного общества - из номинальной стоимости акций общества, приобретенных акционерами.

Уставный капитал определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов. Размер уставного капитала общества не может быть менее суммы, определенной законом.

Если по окончании второго или каждого последующего финансового года стоимость чистых активов окажется меньше уставного капитала, общество обязано объявить об уменьшении своего уставного капитала и зарегистрировать его уменьшение в установленном порядке. Если стоимость указанных активов общества становится меньше определенного законом минимального размера уставного капитала, общество подлежит ликвидации (ГК РФ).

Уставный фонд. Устав унитарного предприятия должен содержать помимо иных обязательных сведений также сведения о размере уставного

фонда предприятия, порядке и источниках его формирования (ст.113 ГК РФ).

Учетная политика организации - принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Фактическая себестоимость - оценка, по которой принимаются к бухгалтерскому учету объекты материально-производственных запасов, финансовых вложений и другие виды активов.

Фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов - затраты, включающие:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;

- таможенные пошлины;

- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;

- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов; затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором, начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит), начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;

- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты 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, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

Фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых

разниц, возникающих до принятия материально-производственных запасов к бухгалтерскому учету в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах) (ПБУ 5/01).

Федеральный закон "**О бухгалтерском учете**" - первый в истории России специализированный законодательный акт в области бухгалтерского учета. Вступил в действие со дня его официального опубликования - 28 ноября 1996 г. Занимает важное место среди экономических законов, составляющих правовую базу для развития рыночных отношений. В нем закреплен ряд важных принципов и правил бухгалтерского учета, определены задачи бухгалтерского учета, основные требования к ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской отчетности.

Финансовая деятельность - деятельность организации, связанная с осуществлением краткосрочных финансовых вложений, выпуском облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера, выбытием ранее приобретенных на срок до 12 месяцев акций, облигаций и т.п. (Методические рекомендации).

Финансовая отчетность. В соответствии с МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" полный комплект финансовой отчетности включает следующие компоненты:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о прибылях и убытках;
- отчет, показывающий
- либо все изменения в капитале;
- либо изменения в капитале, отличные от операций капитального характера с владельцами и распределений им;
- отчет о движении денежных средств;
- учетная политика и пояснительные примечания.

Финансовое положение. Для удовлетворения общих потребностей заинтересованных пользователей в бухгалтерском учете формируется информация о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Финансовые результаты. Для удовлетворения общих потребностей заинтересованных пользователей в бухгалтерском учете формируется информация о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Финансовый учет - часть бухгалтерского учета, связанная с формированием информации, необходимой для составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Формы бухгалтерской отчетности - часть бухгалтерской отчетности наряду с ее текстовой частью - пояснительной запиской.

При разработке форм бухгалтерской отчетности, представляемых в установленные адреса, организациям следует руководствоваться образцами форм, а также Указаниями об объеме форм бухгалтерской отчетности и Указаниями о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности,

утвержденными приказом Министерства финансов Российской Федерации "О формах бухгалтерской отчетности организаций" от 13 января 2000 г. N 4н.

Формы федерального государственного статистического наблюдения разрабатываются и утверждаются Государственным комитетом Российской Федерации по статистике (Госкомстатом России), осуществляющим сбор и обобщение информации, необходимой для национальной статистики. Составляются организациями одновременно или периодически. Количество форм, представляемых организацией в течение отчетного периода, может достигать нескольких десятков.

Многие показатели форм федерального государственного статистического наблюдения базируются на данных бухгалтерского учета.

Чистая прибыль - показатель, характеризующий конечный финансовый результат деятельности организации за отчетный период. Является источником выплаты дивидендов и средств, направляемых на образование резервного фонда и на прирост капитала организации.

Чрезвычайные доходы и расходы - специфическая группа доходов и расходов, возникающих вследствие чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийное бедствие, пожар, авария, национализация имущества и другие чрезвычайные ситуации природного и техногенного характера).

Чрезвычайными доходами считаются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности: страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п. (ПБУ 9/99).

Экономические выгоды. Будущие экономические выгоды - это потенциальная возможность активов прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств в организацию. Считается, что актив принесет в будущем экономические выгоды организации, когда он может быть:

- а) использован обособленно или в сочетании с другим активом в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;
- б) обменян на другой актив;
- в) использован для погашения обязательства;
- г) распределен между собственниками организации.

Элементы расходов. При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

КЛЮЧИ

Задача №1. Решение:

$$Д48-К04=2500$$

$$Д05-К48=1000$$

$$Д51-К48=3000$$

$$(3000*20)/120=500$$

$$Д48-К68.НДС=500$$

Задача №2. Решение:

Д07-К60=4000 - поступило оборудование от поставщиков;

Д18.1-К60=800 - начислен НДС;

Д60-К51=4800 - оплачено поставщику;

Д18.2-К18.1=800 - оплачен НДС;

Д08-К07=4000 - передано в монтаж;

Д08-К70=2000 - начислено за монтаж;

Д08-К69=700 - 35%

Д08-К68=100 - 5%

Д08-К13=100 - износ инструментов;

Д08-К10=500 - материалы;

Д01-К08=7400 - принят объект в состав ОС.

Задача №3. Решение:

Д46-К40=3000 - с/с продукции;

Д46-К43=200 - коммерческие расходы;

Д62-К46=4800 - выручка;

$$(4800*20)/120=800;$$

Д46-К68.НДС=800;

$$(4800-800)*2\%=80;$$

Д46-К68.С/Х=80;

$$(4800-800-80)*2,5\%=98;$$

Д46-К68.цел=98;

В конце месяца:

Д46-К80=622 - прибыль.

В следующем месяце оплачиваем:

$$Д68.налоги-К51=(800+80+98).$$

Поступление выручки:

$$Д51-К62=4800$$

Задача №4. Решение:

Начислено за январь:

$$ФЗП=оклад+премия(30\%)=(250000*19/22)*1,3=280681,82;$$

$$Д20-К70=280681,82.$$

Удержано за январь:

$$подох.налог=(280681,82-(10000+10000*2))*9\%=22561,36;$$

Д70-К68.подох.=22561,36.
Пенсионный фонд(1%)=280681,82*1%=2806,81;
Д70-К69.пенс=2806,81.
Алименты(25%)=(280681,82-22561,36)*0,25=64530,12;
Д70-К76.ал.=64530,12.
Итого удержано: 22561,36+2806,81+64530,12=89898,29.
К выдаче: 280681,82-89898,29=190783,53

Задача №5. Решение:

1. Д61-К51=50+10=60т.р.;
Д10.1.1-К60=50т.р.;
Д18.1-К60=10т.р.;
Д18.2-К18.1=10т.р.-НДС оплачен;
Д60-К61=60т.р.-зачет аванса;
2. Д61-К51=2+0,4=2,4т.р.-аванс ТЗР;
Д10.1.2-К60=2т.р.-ТЗР;
Д18.1-К60=0,4т.р.;
Д18.2-К18.1=0,4т.р.-НДСоплачен;
Д60-К61=2,4т.р.-зачет авансаТЗР.
3. Отпущено в производство материалов (20% от всех):
Д20-К10.1.1=10т.р.-материалы;
Д20-К10.1.2=0,4т.р.-(20%);
ИТОГО: 10,4т.р.-с/с материалов.

Задача №6. Решение:

1. Определяем средний заработок за 2 предшествующих месяца (март, апрель): $(120*1,4+120*1,5)/(21+22)=8,09302$ т.р.
5 дн. гос.обяз.=8,09302*5=40,4651т.р.
2. Начисление ЗП за май=120/22*17*1,3+40,4651=161,01056т.р. Д26-К70.
3. Подох .налог за январь – апрель (9%) = $(680-(10+10*4)*4)*0,09=43,2$ т.р.
Д70-К68.подох.
4. Начисление ЗП за январ-май=680+161,01056=841,01056т.р.
5. Подох. налог за январь – май (9%) = $(841,01056-(10+10*4)*5)*0,09=53,19095$ т.р.
6. Подох. налог за май (9%) с нарастающ. итогом = 53,19095-43,2=9,99095т.р. Д70-К68.подох.
7. Пенсионный фонд за май(1%)=161,01056*0,01=1,61011т.р. Д70-К69. пенс.
8. Итого удержано за май=9,99095+1,61011=11,60106т.р.
9. К выдачи за май=161,01056-11,60106=149,4095т.р Д70-К50

Задача №7. Решение:

Д31-К10=150т.р.-отпущены материалы;
Д31-К70=100т.р.;
Д31-К69.фсзн =35т.р.-(35%);

Д31-К68.чрезв=5т.р.-(5%);

Д31-К02(13)=4т.р.

Итого затрат по кап.ремонту (сч.31):

=(150+100+35+5+4)=294т.р.

Ежемесячно в течении 2лет (24мес.) относим на затраты:

294/24=12,25 → Д20-К31=12,25т.р.

Задача №8. Решение:

1. Д61-К51=3млн.р.+600т.р.(НДС)=3,6млн.р.-перечислено по предоплате;

Д12.1-К60=3млн.р.-получен товар;

Д18.1-К60=600т.р.-принят к зачету НДС;

Д60-К61=3,6млн.р.-зачтен аванс;

Д18.2-К18.1=600т.р.-оплачен НДС;

2. Д12.2-К12.1=3млн.р.-принят в эксплуатацию;

Д20 - К13 = 3млн.р./12мес. = 250т.р. - ежемесячное начисление износа
=(12раз);

Д13-К12.2=3млн.р.-списано по акту на всю сумму в конце года.

Задача №9. Решение:

1. Д61-К51=20*5*1,2(НДС)=120т.р.-перечислен аванс за МБП;

2. Д12.1-К60=100т.р.-оприходован МБП;

Д18.1-К60=20т.р.-принят к зачету НДС;

Д60-К61=120т.р.-зачтен аванс;

Д18.2-К18.1=20т.р.-оплачен НДС;

3. Д12.2-К12.1=15*5=75т.р.-передан в эксплуатацию;

Д20-К13=75-начисление износа единоразовое в момент передачи в
эксплуатацию (1ед.<1Баз.вел.);

Д13-К12.2=75 -списание по акту по фактическому выбытию.

Задача №10. Решение:

Д10.1-К60=2000т.р.;

Д18.1-К60=500т.р.-начислен НДС;

Д16.1-К60=500т.р.-сумма отклонений;

Д60-К51=3млн.р.-оплачено;

Д18.2-К18.1=500т.р.-НДС оплаченный;

Коэф.отклонений=500/2000=25%;

Д20-К10.1=500*2=1000т.р.-отпущено в производство;

Д20-К16.1=1000*25%=250т.р.-списано отклонение;

Фактич. с/с отпущенных в пр-во материалов=1000+250=1,25млн.р.

ДЛЯ ЗАМЕТОК

ДЛЯ ЗАМЕТОК

ДЛЯ ЗАМЕТОК

ДЛЯ ЗАМЕТОК

ДЛЯ ЗАМЕТОК

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

МОДУЛЬ II

Оригинал-макет - ИАЦ «Ленинские Горы»
Техническое редактирование НИЦ ДОТ ИСГЗ

Формат 60*90/16. Бумага газетная. Гарнитура New Roman. Печать офсетная.
Усл. печ. л. 8,5. Уч.-изд. л. 7,99. Тираж 800 экз. Заказ №

Научно-исследовательский центр дистанционных образовательных технологий
Института социальных и гуманитарных знаний (НИЦ ДОТ ИСГЗ)
420012, г. Казань, ул. Достоевского, д. 10.

Отпечатано в полном соответствии с качеством предоставленных материалов
в типографии ОАО «Щербинская типография».
117623, г. Москва, ул. Типографская, д. 10. Тел. 659-2327