

ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ  
ПО УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ  
ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УЧЕТА ПО РСБУ НА 2017 ГОД  
ПАО «ДИКСИ Групп»

<b>1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ</b> .....	<b>3</b>
<b>2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ</b> .....	<b>4</b>
<b>3. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ</b> .....	<b>7</b>
3.1. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	7
3.2. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ .....	14
3.3. УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ .....	19
3.4. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ.....	21
3.5. УЧЕТ ДЕБИТОРСКОЙ И КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ.....	26
3.6. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ .....	29
3.7. УЧЕТ РЕЗЕРВОВ.....	31
3.8. УЧЕТ ДОХОДОВ.....	32
3.9. УЧЕТ РАСХОДОВ.....	35
3.10. УЧЕТ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, ВЫРАЖЕННЫХ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ.....	39
3.11. УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИВЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ.....	40
3.12. СОБЫТИЯ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ .....	42
3.13. ОЦЕНОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА, УСЛОВНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА И УСЛОВНЫЕ АКТИВЫ. ....	45
3.14. ИНФОРМАЦИЯ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНАХ.....	48
3.15. ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ.....	49
3.16. УЧЁТ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПРИ РЕОРГАНИЗАЦИИ.....	50
3.17. ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....	54
3.17.1. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС.....	55
3.17.2. ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ.....	56
3.17.3. ОТЧЕТ ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ КАПИТАЛА.....	57
3.17.4. ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ .....	59
<b>4. ПЕРЕЧЕНЬ ПРИЛОЖЕНИЙ</b> .....	<b>63</b>

## 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

- 1.1. Для целей настоящего Положения под Учетной политикой понимается утвержденная совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.
- 1.2. Настоящее Положение по учетной политике для целей бухгалтерского учета (далее по тексту – Положение) разработано в соответствии с требованиями законодательства по бухгалтерскому учету Российской Федерации согласно перечню нормативных актов, приведенному в **Приложении № 1**.
- 1.3. Настоящее Положение является нормативным документом, по ведению бухгалтерского учета ПАО «ДИКСИ Групп» (далее по тексту – Организация), самостоятельно осуществляющего учетные функции.
- 1.4. Требования настоящего Положения обязательны для исполнения Организации
- 1.5. Учетная политика не подлежит изменению за исключением следующих случаев:
- изменения требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;
  - разработки или выбор Организацией новых способов ведения бухгалтерского учета, применение которых приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;
  - существенного изменения условий деятельности.
- 1.6. Изменение Учетной политики оформляется соответствующей организационно-распорядительной документацией, производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.
- 1.7. Последствия изменения Учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовые результаты деятельности Организации, оцениваются в денежном выражении и отражаются в бухгалтерской отчетности в следующем порядке:
- в случае если такие последствия вызваны изменением законодательства РФ – в порядке, предусмотренном соответствующим законодательством;

- в других случаях – такие последствия, оцененные достаточно надежно, отражаются в бухгалтерской отчетности ретроспективно; в случае недостаточно надежной оценки – перспективно.

1.8. В случаях если уровень существенности для обособленного раскрытия данных об активах, обязательствах, доходах и расходах Организации не установлен в прочих разделах Учетной политики, Организация признает существенной сумму по определенной статье бухгалтерского баланса и/или отчета о финансовых результатах, отношение которой к общему итогу данных по соответствующей группе статей за отчетный год составляет не менее 5 (пяти) процентов.

## **2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

2.1. Ведение бухгалтерского учета осуществляется бухгалтерской службой Организации, возглавляемой Главным бухгалтером.

2.2. Бухгалтерская служба является самостоятельным структурным подразделением.

2.3. Функции контроля над бухгалтерской службой осуществляет – Руководитель Организации.

2.4. Для целей ведения бухгалтерского учета применяется автоматизированная форма учета с использованием компьютерной технологии обработки данных – система Microsoft Dynamics AX.

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Для отражения фактов хозяйственной жизни применяются первичные учетные документы по унифицированной форме и документы, формы которых разрабатываются непосредственно Организацией.

При создании форм первичных учетных документов за основу принимаются формы, ранее утвержденные Госкомстатом РФ.

Все формы первичных учетных документов подразделяются на «внутренние» и «внешние».

«Внутренние» – документы, предназначенные для использования внутри Организации.

«Внешние» – документы, предназначенные для урегулирования взаимоотношений с внешними пользователями (контрагентами).

Формы документов входящие в группу «внутренние» приведены в **Приложение №2**.

Формы документов входящие в группу «внешние» подлежат согласованию с контрагентами в рамках хозяйственных договоров. Согласованные и завизированные в рамках договоров формы внешних первичных документов являются одновременно утвержденными для применения в Организации.

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

Обмен электронными документами с контрагентами производится через оператора электронного документооборота.

Правила документооборота и технология обработки учетной информации, предусматривающие обработку и хранение в электронном виде, утверждаются отдельными внутренними нормативными документами.

- 2.5. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов (в т.ч. электронных документов), утверждается Приказом руководителя Организации по согласованию с главным бухгалтером. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем Организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами. Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься по согласованию с участниками хозяйственных операций, что должно быть подтверждено подписями (с расшифровкой ФИО) тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.
- 2.6. Организацией применяются формы регистров бухгалтерского учета, формируемые в учетных системах (компьютерными программами). При необходимости в случае отсутствия или для более полного раскрытия информации Организацией дополнительно разрабатываются собственные формы регистров.
- 2.7. Формы регистров как создаваемые самой Организацией самостоятельно, так и типовые регистры, формируемые в учетных системах, приводятся Организацией в **Приложении № 3**.
- 2.8. Регистр бухгалтерского учета составляется на бумажном носителе или в виде электронного документа.
- 2.9. Формы внешней бухгалтерской отчетности, разработанные в соответствии с Приказом МФ РФ от 02.07.2010 № 66н, отражаются Организацией в **Приложении № 4**.

- 2.10. Рабочий план счетов, содержащий синтетические и аналитические счета, разработанный в соответствии с Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н, приводится Организацией в **Приложении № 5**.
- 2.11. Правила организации движения документов, технология их создания, обработки и хранения в Организации регламентируется Графиком документооборота, включающим порядок и сроки обмена информацией с филиалами, обособленными структурными подразделениями, - приводится Организацией в **Приложении № 6**, в котором, в частности, устанавливается:
- порядок формирования первичных документов, в том числе периодичность создания и количество экземпляров;
  - порядок авторизации документов (состав исполнителей, ответственных за создание первичных учетных документов);
  - порядок и сроки передачи документов для отражения в бухгалтерском учете;
  - порядок обработки, проверки документов и передачи их на хранение.
- 2.12. Сроки и порядок проведения инвентаризации активов и обязательств определяются Организацией в **Приложении № 7**. Процедура проведения сверок взаимных расчетов и обязательств с поставщиками и покупателями Организации осуществляется в соответствии с Регламентом проведения сверок взаимных расчетов с контрагентами.
- 2.13. Порядок организации и осуществления внутреннего контроля, совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности определен Положением о внутреннем контроле ПАО «ДИКСИ Групп».
- 2.14. Сроки закрытия учетной системы регулируются локальными распоряжениями Управляющей Организации в течение года.
- 2.15.** Организация не применяет Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010), утвержденное Приказом Минфина России от 08.11.2010 № 143н.

### 3. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

#### 3.1. Учет основных средств

3.1.1. Актив принимается к учету в качестве **основных средств** (далее по тексту – ОС), если **одновременно выполняются следующие условия**:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд, либо для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- не предполагается последующая перепродажа данного объекта;
- объект способен приносить экономические выгоды (доход) в будущем;
- стоимость объекта превышает 40 000 рублей за единицу.

3.1.2. ОС, предназначенные исключительно для предоставления Организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в составе **доходных вложений в материальные ценности**.

3.1.3. В **составе ОС** учитываются объекты, удовлетворяющие критериям, изложенным в пункте 3.1.1 настоящего Положения, в том числе:

- здания;
- сооружения и передаточные устройства;
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- производственный и хозяйственный инвентарь;
- земельные участки;
- объекты природопользования;
- капитальные вложения **в виде неотделимых улучшений** в арендованные объекты ОС (в случае, если в соответствии с договором аренды эти капитальные вложения являются собственностью арендатора);
- и др.

3.1.4. ОС в виде объектов недвижимости, удовлетворяющие критериям, изложенным в пункте 3.1.1, по которым закончены капитальные

вложения, но право собственности еще не зарегистрировано, учитываются в составе основных средств.

3.1.5. **Капитальные вложения в виде неотделимых улучшений в арендованные объекты ОС** учитываются арендатором как отдельный инвентарный объект.

Капитальными вложениями признаются работы по достройке, дооборудованию, модернизации, реконструкции или техническому перевооружению арендованного объекта, которые привели к изменению качеств, расширению функциональных характеристик, изменению технических возможностей и другого рода усовершенствованиям объекта.

3.1.6. Единицей бухгалтерского учета основных средств является **инвентарный объект**. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов – это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно. По компьютерной технике предусмотрен особый порядок учета, изложенный в п. 3.1.7 настоящего Положения.

3.1.7. Составные части **компьютеров** (системный блок, монитор, принтер и т.п.) учитываются как отдельные объекты ОС, с присвоением каждому отдельного инвентарного номера.

3.1.8. В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Различие в сроках признается существенным, если оно составляет более года или составные части объекта относятся к разным амортизационным группам.

3.1.9. При **приобретении ОС за плату** их первоначальная стоимость определяется по сумме фактических затрат на их приобретение (сооружение, изготовление) за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов. Первоначальная стоимость



объектов ОС, требующих государственной регистрации, формируется с учетом государственной пошлины.

3.1.10. При **получении ОС безвозмездно** их первоначальная стоимость определяется как их текущая рыночная стоимость на дату принятия к учету в качестве вложений во внеоборотные активы, увеличенная на сумму дополнительных расходов, связанных с получением ОС (за вычетом НДС). Стоимость принятых к бухгалтерскому учету указанных основных средств отражается в составе доходов будущих периодов, откуда подлежит ежемесячному равномерному списанию на прочие доходы в течение срока полезного использования ОС.

3.1.11. При **получении ОС в качестве вклада в уставный капитал** их первоначальная стоимость определяется как их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) Организации с учетом дополнительных расходов, связанных с получением ОС (за вычетом НДС).

3.1.12. При **получении ОС по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами** их первоначальная стоимость определяется как стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче Организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

3.1.13. **Первоначальная стоимость ОС не подлежит изменению**, за исключением случаев достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации.

3.1.14. **Переоценка** ОС не осуществляется.

3.1.15. **Начисление амортизации** объектов ОС производится – линейным способом исходя из первоначальной стоимости объекта ОС и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

3.1.16. Срок полезного использования устанавливается в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства РФ № 1 от 01.01.2002 г. и принимается как минимальный по соответствующей группе:

1 группа – 13 месяцев

2 группа – 25 месяцев

3 группа – 37 месяцев

4 группа – 61 месяцев

- 5 группа - 85 месяцев
- 6 группа - 121 месяцев
- 7 группа - 181 месяцев
- 8 группа - 241 месяцев
- 9 группа - 301 месяцев
- 10 группа - 361 месяцев

3.1.17. В случае принятия к учету объектов основных средств, бывших в употреблении (в том числе в виде вклада в уставный (складочный) капитал или в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц), по этим объектам норма амортизации определяется с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации предыдущими собственниками. При этом срок полезного использования данных основных средств может быть определен как установленный предыдущим собственником этих основных средств, уменьшенный на количество лет (месяцев) эксплуатации данного основного средства предыдущим собственником. В случае отсутствия подтверждающих документов по СПИ предыдущего собственника, СПИ определяется на основании Распоряжения руководителя с учетом Постановления Правительства РФ № 1 от 01.01.2002.

3.1.18. Если срок фактического использования данного основного средства у предыдущих собственников окажется равным сроку его полезного использования, определяемому классификацией основных средств, утвержденной Постановлением Правительства РФ № 1 от 01.01.2002 или превышающим этот срок, срок полезного использования этого основного средства определяется с учетом требований техники безопасности и других факторов.

3.1.19. Для объектов ОС, введенных в эксплуатацию до 1 января 2002 г. (в случае, если они имеются на балансе), начисление амортизации производится по нормам, установленным Постановлением Совмина СССР от 22.10.1990 № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР».

3.1.20. В том случае, если объект невозможно отнести ни к одной амортизационной группе, организация самостоятельно определяет срок его полезного использования на основании Распоряжения руководителя.

3.1.21. Не подлежат амортизации объекты ОС, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки, объекты природопользования и др.).

- 3.1.22. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. ОС, находящиеся в запасе, на складе, амортизируются в обычном порядке.
- 3.1.23. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.
- 3.1.24. В течение срока полезного использования ОС начисление амортизации может приостанавливаться в случае:
- перевода ОС по решению руководителя Организации на консервацию на срок более 3-х месяцев;
  - в период восстановления (ремонта, реконструкции или модернизации) объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.
- 3.1.25. Основанием для перевода объектов на консервацию/восстановление является приказ руководителя Организации. Затраты на содержание законсервированных объектов основных средств учитываются в составе прочих расходов.
- 3.1.26. При передаче ОС по **договору безвозмездного использования** начисление амортизации ОС продолжается в обычном порядке.
- 3.1.27. Начисление амортизации по объектам ОС – **неотделимым капитальным вложениям в арендованные ОС** – осуществляется в течение срока действия договора аренды, но, при этом, исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства РФ № 1 от 01.01.2002 г.
- 3.1.28. Затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания увеличивают первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

3.1.29. Порядок изменения первоначальной стоимости при частичной ликвидации/разукомплектации ОС:

- К частичной ликвидации относится качественное изменение (понижение) физических или технических свойств объектов, которые приводят к снижению экономических выгод от их использования (слом отдельных конструктивных элементов, др.).
- При частичной ликвидации основных средств, на основании акта о частичной ликвидации и расчета определяется первоначальная стоимость ликвидируемой части объекта и соответствующая ей сумма начисленной амортизации. Полученная в результате остаточная стоимость ликвидируемой части объекта основных средств списывается на прочие расходы.
- При разукомплектации объекта ОС (оборудования, здания, и т.д.) происходит уменьшение первоначальной стоимости на соответствующую стоимость выводимой из эксплуатации части здания, оборудования и т.д. Первоначальная стоимость выбывающей части объекта ОС рассчитывается в пропорции к общей стоимости амортизируемого имущества (в частности, пропорционально доле площади соответствующей выделяемой части в общей площади здания, помещения).
- Стоимость оставшейся части объекта ОС после частичной ликвидации/разукомплектации продолжает амортизироваться в общем порядке. Амортизация в этом случае начисляется исходя из остаточной (скорректированной на стоимость ликвидированной/выделенной части) стоимости имущества и установленной по данному объекту нормы амортизации.

3.1.30. Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете.

3.1.31. Объекты ОС выбывают в случае:

- продажи;
- прекращения использования вследствие морального или физического износа;
- ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации;
- передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд;
- передачи по договору мены, дарения;

- частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции;
- и т.д.

3.1.32. **Доходы и расходы от продажи, безвозмездной передачи и иного выбытия ОС**, а также расходы, связанные с указанным выбытием, включаются в состав, соответственно, прочих доходов и расходов.

3.1.33. В случае если при **ликвидации** основных средств образуются детали, узлы и агрегаты либо иные материалы, пригодные для дальнейшего использования, они отражаются по рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в составе активов в корреспонденции с прочими доходами.

3.1.34. **Выбытие неотделимых капитальных вложений в арендованные объекты ОС** осуществляется в момент окончания срока аренды. Недоамортизированная часть неотделимых капитальных вложений в арендованные объекты ОС относится на прочие расходы.

3.1.35. **Арендованные объекты ОС** подлежат отражению за балансом в оценке, указанной в договорах аренды или акте приемки-передачи.

3.1.36. В случае если в договоре или акте приемки-передачи стоимость передаваемых объектов не указана, она определяется расчётным путём:

- Для объектов недвижимости (помещений) – стоимость объекта равна месячной арендной плате, умноженной на коэффициент, применяемый инвесторами для оценки недвижимости в зависимости от территории:
  - 84 – Москва и Санкт-Петербург;
  - 60 – Московская и Ленинградская области;
  - 48 – все остальные регионы.
- Для земли – по кадастровой стоимости;
- Для транспортных средств (аренда авто с экипажем у сотрудников) – на основании информации по количеству и средней стоимости (в пояснениях к годовой отчетности раскрыть информацию по количеству арендованных авто и среднюю стоимость).

3.1.37. Переданные в субаренду объекты ОС, отражаются за балансом, в порядке аналогичном отражению арендованных объектов ОС (п. 3.1.36 настоящего Положения).

3.1.38. Аналитический учет ведется по арендодателям, по каждому объекту арендованных основных средств.

3.1.39. В пояснениях к отчетности обособленно раскрывается информация (местонахождение, собственник и т.д.) об арендованных основных

средствах, в случае, если стоимость арендованного основного средства составляет не менее 20% от общей стоимости основных арендованных средств.

3.1.40. Учет основных средств, полученных по договору лизинга (лизинговое имущество), у Лизингополучателя ведется согласно порядку, прописанному в Приказе Минфина от 17.02.1997 № 15 «Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга» (применяется в части, не противоречащей действующему законодательству) и норм МСФО, регулируемых (IAS) 17 «Аренда», как на дополняющий нормативный акт.

При получении основных средств в лизинг (финансовая аренда) первоначальная стоимость основных средств определяется как справедливая стоимость объекта. В качестве справедливой стоимости объекта принимается цена, которую за него заплатил поставщику Лизингодатель, указанная в первичных документах приема-передачи основных средств (без НДС).

Срок полезного использования для ОС, полученных в лизинг с условием передачи в собственность лизингополучателя по окончании договора, устанавливается в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Постановлением Правительства РФ № 1 от 01.01.2002 г.

Начисление амортизации объектов ОС, полученных в лизинг, производится линейным способом исходя из первоначальной стоимости объекта ОС и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

3.1.41. Лизинговые платежи квалифицируются как проценты за пользование кредитами и отражаются в составе прочих расходов. Сумма лизинговых платежей определяется в соответствии с правилами учета финансового лизинга в МСФО (IAS) 17 «Аренда», по данным расчета

## **3.2. Учет нематериальных активов**

3.2.1. Актив принимается к учету в качестве нематериального актива (далее по тексту – НМА), если **одновременно выполняются следующие условия:**

- объект способен приносить экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд;
- 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 (контроль над объектом);

- возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;
- отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

3.2.2. В **составе НМА** учитываются объекты, удовлетворяющие критериям, изложенным в пункте 3.2.1 настоящего Положения, в том числе:

- исключительные права на программы ЭВМ и базы данных;
- исключительные права патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- исключительные права на зарегистрированный товарный знак (знак обслуживания) в Государственном реестре товарных знаков согласно свидетельству, удостоверяющему исключительное право владельца на его использование
- и др.

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

3.2.4. 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.

3.2.5. При **приобретении НМА за плату** их первоначальная стоимость определяется по сумме фактических затрат на их приобретение (создание) за вычетом НДС.

3.2.6. При **получении НМА безвозмездно** их первоначальная стоимость определяется как их текущая рыночная стоимость на дату принятия к учету, увеличенная на сумму дополнительных расходов, связанных с получением НМА (за вычетом НДС). Одновременно стоимость данных НМА отражается в составе доходов будущих периодов, откуда подлежит ежемесячному равномерному списанию на прочие доходы в течение срока полезного использования НМА.

3.2.7. При **получении НМА в качестве вклада в уставный капитал** их первоначальная стоимость определяется как их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) Организации с учетом дополнительных расходов, связанных с получением НМА (за вычетом НДС).

3.2.8. При создании НМА в Организации первоначальная стоимость определяется исходя из всех затрат связанных непосредственно с созданием НМА и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях включая расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании НМА; отчисления на социальные нужды;

3.2.9. При **получении НМА по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами** их первоначальная стоимость определяется как стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче Организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

3.2.10. 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). В случае



если указанная разница отрицательна, отрицательная деловая репутация в полной сумме относится на прочие доходы.

- 3.2.11. **Первоначальная стоимость** НМА, по которой он принят к бухгалтерскому учету, изменению не подлежит.
- 3.2.12. **Переоценка** НМА не осуществляется.
- 3.2.13. Первоначальная стоимость нематериальных активов с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования.
- 3.2.14. **Определение срока полезного использования** НМА производится исходя из срока действия прав Организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом либо исходя из ожидаемого срока использования НМА, в течение которого Организация предполагает получать экономические выгоды. В некоторых случаях срок полезного использования может определяться исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования таких НМА.
- 3.2.15. НМА, по которым **невозможно надежно** определить срок полезного использования, считаются НМА с неопределенным сроком полезного использования; амортизация по ним не начисляется.
- 3.2.16. В отношении НМА с неопределенным сроком полезного использования ежегодно **рассматривается наличие факторов**, свидетельствующих о невозможности надежно определить их срок полезного использования. В случае прекращения существования вышеуказанных факторов устанавливается срок полезного использования, после чего данный объект амортизируется на общих основаниях.
- 3.2.17. Начисление амортизации НМА осуществляется **линейным** способом.
- 3.2.18. Приобретенная **деловая репутация** амортизируется в течение двадцати лет (но не более срока деятельности Организации). Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации определяются линейным способом.
- 3.2.19. Срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется Комиссией на необходимость его уточнения.
- 3.2.20. В случае изменения продолжительности периода, в течение которого Организация предполагает использовать актив, более чем на 12 месяцев, срок его полезного использования подлежит уточнению при условии, если годовая сумма амортизации такого нематериального актива изменится более чем на 5%. Возникшие в связи с этим

корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях. Результаты пересмотра сроков полезного использования нематериальных активов оформляются соответствующим актом.

3.2.21. Начисление амортизационных отчислений по нематериальным активам **начинается** 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.

3.2.22. Начисление амортизационных отчислений по нематериальным активам **прекращается** с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости или списания этого актива с бухгалтерского учета.

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

3.2.24. Объекты НМА выбывают 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;
- и т.д.

3.2.25. Доходы и расходы **от продажи, безвозмездной передачи и иного выбытия НМА**, а также расходы, связанные с указанным выбытием, включаются в состав, соответственно, прочих доходов и расходов.

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

3.2.27. Суммы начисленной амортизации по объектам НМА отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете.

### **3.3. Учет материалов**

3.3.1. Материалы – часть материально-производственных запасов, к которым относятся:

- сырье и материалы;
- покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали;
- топливо;
- тара и тарные материалы;
- запасные части;
- строительные материалы;
- инвентарь и хозяйственные принадлежности;
- спецодежда;
- активы стоимостью до 40 000 рублей, удовлетворяющие требованиям, предъявляемым к основным средствам (малоценные ОС)<sup>1</sup>.

3.3.2. Единицей бухгалтерского учета материалов является – номенклатурный номер.

3.3.3. При приобретении материалов за плату их стоимость определяется по сумме фактических затрат на их приобретение за вычетом НДС.

3.3.4. При получении материалов безвозмездно их первоначальная стоимость определяется как их текущая рыночная стоимость на дату принятия к учету увеличенная на сумму дополнительных расходов, связанных с получением материалов (за вычетом НДС).

3.3.5. При получении материалов в качестве вклада в уставный капитал их первоначальная стоимость определяется как их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) Организации с учетом дополнительных расходов, связанных с получением материалов (за вычетом НДС).

---

<sup>1</sup> При этом документальное оформление операций по таким активам осуществляется с применением форм, установленных в Организации для оформления операций с ОС

- 3.3.6. При получении материалов по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами их первоначальная стоимость определяется как стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче Организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Организация определяет стоимость аналогичных ценностей.
- 3.3.7. Материалы, списываемые на коммерческие расходы, при внутренних перемещениях, а также выбывающие иным путем, оцениваются по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (по методу ФИФО). При этом оперативно в течение отчетного периода оценка выбывающих запасов производится по цене последней закупки. По завершении отчетного периода в ходе выполнения процедуры закрытия склада производится переоценка выбывающих запасов по способу ФИФО, в ходе которой формируются корректирующие проводки (прямые или сторнировочные в зависимости от знака корректировки), имеющие корреспонденцию исходных проводок списания запасов.
- 3.3.8. Списание горюче-смазочных материалов (ГСМ) осуществляется в соответствии с нормами расхода ГСМ, утвержденными руководителем Организации.
- 3.3.9. Списание спецодежды и спецобуви. Спецодежда, спецобувь – это средства индивидуальной защиты, выдаваемые работникам Организации, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением.
- В случае если срок эксплуатации спецодежды и спецобуви не превышает 12 месяцев, её стоимость полностью списывается на расходы в момент ввода в эксплуатацию на основании акта о списании материалов.
- 3.3.10. Списание **автошин**. Шины, находящиеся на колесах или в запасе на автомобиле, учитываются в составе объекта основного средства – автомобиля. Отдельно приобретенные автошины учитываются в составе запасных частей. При их установке на автомобиль их стоимость списывается на расходы в полном объеме.
- 3.3.11. Списание малоценных объектов основных средств (стоимостью до 40 000 рублей), учитываемых в составе МПЗ, осуществляется в момент ввода в эксплуатацию. Одновременно с целью контроля за сохранностью данных активов их стоимость отражается за балансом. При выбытии данных активов их стоимость списывается с забалансового учета.

3.3.12. Доходы и расходы от продажи, безвозмездной передачи и иного выбытия материалов, а также расходы, связанные с указанным выбытием, включаются в состав, соответственно, прочих доходов и расходов.

#### **3.4. Учет финансовых вложений**

3.4.1. Актив принимается к учету в качестве **финансовых вложений**, если **одновременно выполняются следующие условия:**

- 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.).

3.4.2. В **составе финансовых вложений** учитываются объекты, удовлетворяющие критериям, изложенным в пункте 3.4.1 настоящего Положения, в том числе:

- **акции** (вложения в уставные капиталы акционерных обществ) и доли или паи (вложения в уставные (складочные) капиталы прочих организаций);
- **облигации;**
- **векселя;**
- **займы**, выданные другим организациям, физическим лицам;
- **депозитные вклады** в кредитные организации, размещенные на срок более 3 месяцев;
- дебиторская задолженность, приобретенная в результате **уступки прав требования;**
- вклады по **договору простого товарищества**

3.4.3. **Не признаются** финансовыми вложениями инвестиции, не способные 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.), например, займы, предоставляемые на беспроцентной основе и т.п.

3.4.4. Также **не включаются в состав финансовых вложений** следующие активы:

- векселя, выданные организацией-векселедателем Организации при расчетах за проданные товары, продукцию, выполненные работы, оказанные услуги, когда Организация является продавцом (отражаются в составе дебиторской задолженности);
- собственные акции, выкупленные у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования;
- дебиторская задолженность, приобретенная на основании договора уступки права требования, с целью проведения взаиморасчетов (сумма, уплаченная по договору уступки равна сумме долга), а не с целью извлечения дохода (отражается в составе дебиторской задолженности).

3.4.5. При **приобретении финансовых вложений за плату** их стоимость определяется по первоначальной стоимости. 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. 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 признаёт прочими расходами в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету указанные ценные бумаги. Критерием существенности является соотношения величины затрат (кроме сумм, уплачиваемых в соответствии с договором продавцу) на приобретение таких финансовых вложений к суммам, уплачиваемым в соответствии с договором продавцу, выше 5%.

3.4.6. При **получении финансовых вложений безвозмездно** их первоначальная стоимость определяется как стоимость, которая может быть получена в

результате продажи полученных ценных бумаг на дату их принятия к бухгалтерскому учету, в составе прочих доходов.

3.4.7. При **получении финансовых вложений в качестве вклада в уставный капитал** их первоначальная стоимость определяется как их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) Организации с учетом дополнительных расходов, связанных с получением финансовых вложений (за вычетом НДС).

3.4.8. При **получении финансовых вложений по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами** их первоначальная стоимость определяется как стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче Организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

3.4.9. Расходы, связанные с **предоставлением займов другим организациям**, включаются в состав расходов по обычным видам деятельности.

3.4.10. **Аналитический учет финансовых вложений** ведется по видам финансовых вложений и объектам, в которые осуществлены эти вложения, контрагентам и договорам. Единицей бухгалтерского учёта финансовых вложений является однородная совокупность финансовых вложений, а именно:

- по финансовым вложениям в акции – выпуск эмиссионных ценных бумаг по каждому эмитенту;
- по финансовым вложениям в доли (паи) – каждая доля (пай) в уставном (складочном) капитале другой организации;
- по финансовым вложениям в облигации – выпуск облигаций по каждому эмитенту;
- по векселям, предоставленным займам, депозитным вкладам в кредитных учреждениях, приобретенной дебиторской задолженности – каждая единица вложений.

3.4.11. Если вклады в уставный (складочный) капитал отдельной организации осуществляются Организацией поэтапно, то в случае частичного выбытия паёв/долей в этой организации отсутствует возможность идентификации конкретной партии приобретенных паёв/долей. В этой связи в случае частичного выбытия паёв/долей они оцениваются по ФИФО.

3.4.12. Расчет оценки долговых ценных бумаг и предоставленных займов по **дисконтированной стоимости** не осуществляется.

3.4.13. Оценка **выбывающих финансовых вложений** осуществляется по первоначальной стоимости каждой единицы.

3.4.14. В случае начисления по принадлежащим Организации акциям (паям) **дивидендов или иных доходов от долевого участия** они признаются в качестве прочих доходов на дату объявления об их выплате (на основании решения собрания акционеров и т.п.).

3.4.15. Для целей последующей оценки финансовые вложения Организации подразделяются на две группы:

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

Финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерской отчетности на конец отчетного периода по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Указанную корректировку Организация производит ежеквартально.

По финансовым вложениям, по которым **не определяется** текущая рыночная стоимость, по которым наблюдается устойчивое существенное снижение стоимости, 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. Расчет суммы / процента снижения стоимости финансовых вложений зависит от причин обесценения и в каждом случае может рассчитываться по-разному с указанием обоснования такого расчета. Причины обесценения могут быть следующими, включая, но не ограничиваясь:

- 1) признаки банкротства у организации-эмитента ценных бумаг;
- 2) совершение на рынке ценных бумаг сделок с аналогичными ценными бумагами по цене, существенно ниже их учетной стоимости;
- 3) признаки прекращения деятельности или ее части у организации-эмитента.

Проверка на обесценение производится один раз в год по состоянию на 31 декабря отчетного года при наличии признаков обесценения и



оформляется бухгалтерской справкой. В случае, если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, организация образует резерв под обесценение финансовых вложений.

Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, подлежат отражению в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности на отчетную дату:

- 1) по первоначальной стоимости – при отсутствии признаков обесценения финансовых вложений
- 2) по первоначальной стоимости за минусом созданного резерва на обесценение финансовых вложений – при наличии подтверждения устойчивого снижения стоимости финансовых вложений и создания резерва на обесценение финансовых вложений.

3.4.16. **Объектом учета по резервам под обесценение финансовых вложений** является начисленный резерв под каждую однородную совокупность финансовых вложений, а именно:

- по финансовым вложениям в акции – резерв под каждый выпуск эмиссионных ценных бумаг по каждому эмитенту;
- по финансовым вложениям в доли (паи) – резерв под каждую долю (пай) в уставном (складочном) капитале другой организации;
- по финансовым вложениям в облигации – резерв под каждый выпуск облигаций по каждому эмитенту;
- по векселям, предоставленным займам, депозитным вкладам в кредитных учреждениях, приобретенной дебиторской задолженности – резерв под каждую единицу вложений.

3.4.17. **Величина резерва** определяется как разница между учетной стоимостью объекта финансовых вложений в бухгалтерском учете и расчетной стоимостью. Эта разница отражается в составе прочих расходов.

3.4.18. Если при очередной проверке на обесценение выявляется дальнейшее **снижение расчетной стоимости** финансовых вложений, сумма резерва корректируется в большую сторону. В случае же, если очередная проверка на обесценение выявляет **рост расчетной стоимости** финансовых вложений, сумма резерва корректируется в меньшую сторону.

3.4.19. При **выбытии** финансовых вложений относящийся к ним резерв под обесценение присоединяется к прочим доходам.

3.4.20. В бухгалтерской отчетности (как годовой, так и промежуточной) долгосрочные и краткосрочные финансовые вложения показываются обособленно. При этом в случае, если на отчетную дату до срока погашения (окончания обращения) финансовых вложений, ранее показывавшихся в составе долгосрочных, остается менее 12 месяцев, они показываются в составе краткосрочных финансовых вложений.

3.4.21. В пояснениях к отчетности раскрывается следующая существенная информация по финансовым вложениям:

- сумма финансовых вложений со сроком погашения более 5 лет, если отношение этой суммы превышает 40% от статьи баланса «Финансовые вложения».

### **3.5. Учет дебиторской и кредиторской задолженности**

3.5.1. **Аналитический учет дебиторской и кредиторской задолженности** ведется в разрезе каждого обязательства. Порядок работы с дебиторской задолженностью установлен Регламентом «Урегулирования дебиторской и кредиторской задолженности».

3.5.2. Расчёты с подотчётными лицами могут вестись с применением **корпоративных банковских карт**. Аналитический учёт денежных средств на корпоративных банковских картах ведётся в разрезе каждой отдельной банковской карты. Операции по корпоративным банковским картам отражаются в учёте на основании банковской выписки по каждому карточному счёту.

3.5.3. Организация создает **резерв сомнительных долгов** (РСД) в случае признания дебиторской задолженности сомнительной. При этом реестр РСД формируется ежеквартально.

РСД формируется по состоянию на последний день отчетного квартала на основе данных регистров бухгалтерского учета и экспертной оценки вероятности непогашения задолженности ответственного структурного подразделения Организации. Для формирования экспертной оценки могут быть привлечены специалисты других подразделений (в частности, ЮДиКК, ДЗА)

При формировании РСД сумма сомнительной задолженности определяется с учетом суммы налога на добавленную стоимость.

3.5.4. Просроченная и необеспеченная дебиторская задолженность при наличии у Организации просроченной кредиторской задолженности перед

тем же контрагентом **по разным договорам** не может быть признана сомнительным долгом.

- РСД формируется по всем видам дебиторской задолженности, за исключением внутригрупповых расчетов Организации. Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

3.5.5. Критериями формирования РСД, определения финансового состояния должника и оценки вероятности погашения долга являются:

- Наличие сомнительного долга. Сомнительной считается дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.
- Коэффициент РСД, определяемый оценкой вероятности погашения сомнительной дебиторской задолженности.
- Результаты оценки финансового состояния (платежеспособности) должника.

3.5.6. Вероятность погашения классифицируется по двум группам:

- 100 % вероятность погашения по задолженности сроком до 365 дней от даты возникновения обязательства у должника с учетом дней на оплату по договору. Коэффициент РСД равен 0 %;
- 0 % вероятность погашения по задолженности, находящейся без движения по счетам расчетов более 365 дней. Коэффициент РСД равен 100 %.

3.5.7. Расчет РСД по результатам оценки вероятности погашения долга:  
Сумма долга \* Коэффициент РСД = РСД

3.5.8. Результаты оценки вероятности погашения долга и расчет РСД отражаются в Реестре сомнительной задолженности по каждому сомнительному долгу.

3.5.9. Оценка финансового состояния (платежеспособности) должника осуществляется в соответствии с Регламентом «Урегулирования дебиторской и кредиторской задолженности». В случае прекращения оснований для взыскания долга вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации Должника и наличия уверенности в отсутствии оснований

для предъявления Должнику претензий и/или перспектив судебного взыскания формируется заключение о невозможности взыскания долга.

- При наличии заключения о невозможности взыскания долга коэффициент РСД равен 100 %.
- Сумма РСД, сформированная по результатам оценки вероятности погашения долга, скорректированная с учетом оценки финансового состояния (платежеспособности) должника, утверждается в установленном в организации порядке.
- Расходы на формирование резерва учитываются в составе прочих расходов Организации.
- Ежеквартально в РСБУ осуществляется перерасчет суммы резерва по каждому контрагенту. В случае, если оснований для начисления резерва по контрагенту больше нет, или если сумма резерва по нему уменьшилась, в учете отражаются проводки по уменьшению резерва по сомнительным долгам.
- На последнюю дату каждого квартала при формировании резерва по сомнительным долгам учитывается сумма остатка резерва, сформированного в предыдущем отчетном периоде. В случае, если сумма вновь создаваемого в текущем периоде резерва меньше, чем сумма остатка резерва предыдущего периода, разница подлежит включению в состав прочих доходов на последнюю дату текущего квартала. В случае, если сумма вновь создаваемого в текущем периоде резерва больше, чем сумма остатка резерва предыдущего периода, разница подлежит включению в состав прочих расходов на последнюю дату текущего квартала, при этом проводки по отражению увеличения резерва аналогичны проводкам по начислению резерва.
- Списание дебиторской задолженности за счет резерва проводится в разрезе аналитик и субсчетов к счету 63\*, в разрезе которых начислялся сам резерв.
- Если РСД не создан, или суммы резерва, ранее созданного по данному контрагенту недостаточно, то списание суммы превышения осуществляется за счет прочих расходов.
- Списанная дебиторская задолженность учитывается в течение пяти лет на забалансовом счете Z007.01.01 "Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов", с целью наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

- 3.5.10. В годовой бухгалтерской отчетности (в пояснениях) долгосрочная и краткосрочная дебиторская и кредиторская задолженность отражается обособленно. При этом в случае, если на отчетную дату до срока погашения дебиторской (кредиторской) задолженности, ранее отраженной в составе долгосрочной, остается менее 12 месяцев, она включается в состав краткосрочной дебиторской (кредиторской) задолженности.
- 3.5.11. В пояснениях к отчетности раскрывается следующая существенная информация по качественному признаку:
- отражение кредиторской/дебиторской задолженности, которая возникла с получением/выдачей предварительной оплаты за товары, работы, услуги не зависимо от суммы задолженности в процентном отношении в составе дебиторской/кредиторской задолженности.
- 3.5.12. Дебиторская задолженность в виде авансов выданных на капитальное строительство, отражается по строке «Прочие внеоборотные активы» Бухгалтерского баланса.

### **3.6. Учет финансовых обязательств**

- 3.6.1. У Организации могут возникать **финансовые обязательства** в виде **полученных кредитов или займов**. Аналитический учет данных обязательств ведется в разрезе отдельных траншей по каждому полученному кредиту (займу).
- 3.6.2. **Дополнительные расходы, связанные с получением кредита (займа)**, такие как суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, за экспертизу договора займа (кредитного договора), иные расходы, непосредственно связанные с получением займов (кредитов), в бухгалтерском учете учитываются в составе расходов будущих периодов, а затем относятся на прочие расходы путём равномерного списания в течение срока погашения кредита (займа).
- 3.6.3. В случае продажи эмитированных облигаций и векселей по цене, отличной от их номинала, в учете необходимо отразить доведение продажной стоимости облигаций до их номинальной стоимости. Разница между продажной ценой и ценой по номиналу относится на расходы или доходы будущих периодов, которые подлежат равномерному списанию в течение периода до момента погашения облигаций.
- 3.6.4. Проценты по займам (кредитам) отражаются в бухгалтерском учете обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу

(кредиту) в соответствии с установленным договором займа (кредитным договором) сроком погашения обязательства.

3.6.5. **Проценты по полученным кредитам (займам)** отражаются в бухгалтерском учете в том периоде, к которому относятся, и в полном объеме включаются в состав расходов по обычным видам деятельности, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива.

3.6.6. Проценты, причитающие к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива или в состав расходов по обычным видам деятельности равномерно, либо могут включаться в стоимость инвестиционного актива или в состав расходов по обычным видам деятельности исходя из условий предоставления займа (кредита) в том случае, когда такое включение существенно не отличается от равномерного включения. Под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени (сроком более 12 месяцев) и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление. К инвестиционным активам относятся объекты незавершенного строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету заемщиком и (или) заказчиком (инвестором, покупателем) в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов.

3.6.7. **Проценты и дисконт по выданным векселям или размещенным облигациям** подлежат равномерному включению в прочие расходы в течение срока выплаты полученных займов денежных средств – для векселей, срока действия договора займа – для облигаций. Предварительный учет таких расходов ведется на счете 97 «Расходы будущих периодов», в бухгалтерской отчетности отражаются в составе прочих внеоборотных или оборотных активов в зависимости от срока списания расходов.

3.6.8. В бухгалтерской отчетности (как годовой, так и промежуточной) долгосрочная и краткосрочная задолженность по полученным кредитам (займам) показывается обособленно. При этом в случае, если на отчетную дату до срока погашения задолженности по полученным кредитам (займам), ранее показывавшейся в составе долгосрочной, остается менее 12 месяцев, она показывается в составе краткосрочной задолженности по полученным кредитам (займам).

3.6.9. В пояснениях к отчетности раскрывается существенная информация по срокам привлечения заемных денежных средств, в частности:

- сумма заемных средств со сроком погашения более 5 лет, если отношение этой суммы превышает 40% от статьи «Заемные средства».

3.6.10. Затраты по займам, за исключением части, капитализированной в стоимость инвестиционных активов, отражается в Отчете о финансовых результатах по статье 2120 «Себестоимость продаж». Сумма капитализированных затрат по займам и использованная ставка капитализации раскрываются в приложениях - к бухгалтерской (финансовой) отчетности.

### **3.7. Учет резервов**

3.7.1. Ежемесячно на последнюю дату месяца в Организации создается резерв под будущие выплаты отпускных и резерв суммы страховых взносов по неиспользованным отпускам. Неиспользованная сумма резерва ежемесячно сторнируется и начисляется вновь по результатам проведенной оценки.

3.7.2. Величина резерва под неиспользованные отпуска определяется по каждому работнику отдельно как отношение произведения количества неиспользованных дней отпуска на среднемесячную заработную плату, к среднемесячному количеству календарных дней, определяемому в соответствии с законодательством:

$$\text{Резерв} = \sum (\text{Дн} \times \text{СрЗП}) / 29,3$$

где:

- Дн - количество неиспользованных дней отпуска;
- СрЗП - среднемесячная заработная плата;
- 29,3 - среднемесячное количество календарных дней. Определяется п.10 Положения об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утв. Постановлением Правительства РФ №922 от 24.12.2007г.

3.7.3. Количество неиспользованных дней отпуска определяется по каждому сотруднику Организации как разница между количеством дней отпуска, полагающимся сотруднику в соответствии с трудовым договором, и количеством использованных дней на отчетную дату:

$$\text{Дн} = \text{ДнВсего} - \text{ДнОтпуск}$$

где:

- ДнВсего - общее количество дней отпуска;
- ДнОтпуск - количество использованных дней отпуска.

3.7.4. Расчет средней заработной платы осуществляется по каждому сотруднику, сумма начислений за 12 месяцев, предшествующих отчетной дате, деленная на количество дней. Дни определяются следующим образом: если сотрудник отработал целый месяц, то берется стандартный коэффициент 29,3, если неполный месяц, то считается пропорционально отработанным дням.

3.7.5. Ежемесячно в Организации создается резерв под будущие выплаты по премиям (ежемесячной, квартальной и вознаграждения по итогам работы за год) и резерв суммы страховых взносов по премиям. Сумма резерва формируется по плановым данным, рассчитанным на основании Положения о премировании. При этом, в учете ежемесячно отражается сумма, соответствующая доле  $1/3$  по квартальным премиям, соответствующая доле  $1/12$  по годовой премии.

Неиспользованная сумма резерва (месячная премия) сторнируется ежемесячно и начисляется вновь по результатам проведенной оценки.

Неиспользованная сумма резерва (квартальная премия) сторнируется в квартале, следующим за отчетным, и начисляется вновь по результатам проведенной оценки.

Неиспользованная сумма резерва (годовое вознаграждение) сторнируется в течение 1-го полугодия, года следующим за отчетным, и начисляется вновь по результатам проведенной оценки.

3.7.6. Сторнирование резерва под страховые взносы производится одновременно со сторно резерва под премии

3.7.7. Расходы на формирование резервов относятся к расходам по обычным видам деятельности.

### **3.8. Учет доходов**

3.8.1. Организации могут получать доходы от обычных видов деятельности от следующих видов деятельности:

- оказание рекламных и маркетинговых услуг;
- оказание консультационных услуг;
- оказание финансовых услуг;
- предоставление в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности;
- услуги по договорам управления;
- передача имущественных прав;
- прочие доходы от обычных видов деятельности.



- 3.8.2. Выручка от продаж **рекламных и маркетинговых услуг** отражается на дату акта об оказании услуг.
- 3.8.3. В составе выручки от продаж **финансовых услуг** отражаются доходы по выданным займам. В бухгалтерском учете данные доходы отражаются (начисляются) ежемесячно, либо, в случае окончания действия договора займа – на дату окончания действия договора.
- 3.8.4. Разовые выплаты по лицензионному договору Организация учитывает в учете равномерно в доходах от реализации в течение срока действия лицензионного договора. Такие выплаты признаются в учёте на последний день месяца отчетного периода. Если срок договором не предусмотрен, Организация учитывает доходы равномерно в течение 5 лет.
- 3.8.5. Выручка от продаж **консультационных услуг** отражается на дату акта об оказании услуг.
- 3.8.6. Выручка по **договору управления** отражается на дату акта оказания услуг.
- 3.8.7. Выручка от продажи прав на использование результатов интеллектуальной деятельности отражается ежеквартально на дату акта. Расчет производится в соответствии с заключенными договорами.
- 3.8.8. Организация может получать следующие прочие доходы:
- доходы от сдачи имущества в аренду;
  - стоимость безвозмездно полученного имущества;
  - доходы от продажи и иного выбытия прочего имущества;
  - доходы от продажи иностранной валюты;
  - стоимость имущества, полученного при ликвидации основных средств;
  - стоимость излишков имущества, выявленных в результате инвентаризации;
  - курсовые разницы;
  - суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
  - штрафы, пени и неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров;
  - доходы прошлых лет, выявленные в отчетном году;
  - и др.
- 3.8.9. Доходы от сдачи имущества в аренду отражаются на конец месяца в сумме, соответствующей условиям договора.

- 3.8.10. Стоимость безвозмездно полученного имущества отражается по рыночной стоимости на дату акта приемки-передачи.
- 3.8.11. В составе доходов от продажи и иного выбытия прочего имущества отражается выручка от продаж и иные доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов, материалов, ценных бумаг и т.п. Указанные доходы отражаются на дату перехода права собственности на выбывающее имущество.
- 3.8.12. Доходы от продажи иностранной валюты отражаются на дату зачисления рублевых денежных средств (рублевого покрытия проданной валюты).
- 3.8.13. Стоимость имущества, полученного при ликвидации основных средств (металлолома, пригодных для использования запасных частей и т.п.) отражается в бухгалтерском учете по рыночной стоимости на дату оприходования такого имущества.
- 3.8.14. Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации, отражаются в бухгалтерском учете по рыночной стоимости на дату принятия к учету.
- 3.8.15. Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности, списываются в счёт учёта прочих доходов в том отчетном периоде, в котором истек срок исковой давности.
- 3.8.16. Штрафы, пени и неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров, отражаются в бухгалтерском учете в составе доходов на раннюю из дат: дату их выставления (предъявления) контрагенту, даты вступления в силу решения суда о взыскании указанных сумм или признания контрагентом.
- 3.8.17. Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном году, отражаются в составе прочих доходов. В случае если сумма корректировки доходов превышает уровень существенности в 5% от величины доходов корректируемого года, осуществляется ретроспективная корректировка бухгалтерской отчетности за прошлый год.
- 3.8.18. Положительная разница между продажной ценой размещённых векселей и облигаций и ценой по номиналу относится на доходы будущих периодов, которые подлежат равномерному списанию в течение периода до момента погашения облигаций/векселей.
- 3.9.11. Доходы от передачи имущественных прав отражаются на счете «Доходы будущих периодов» и списываются в состав прочих доходов равномерно в течение 5 лет, если иное не указано в договоре.

### 3.9. Учет расходов

3.9.1. Организация может нести расходы по обычным видам деятельности по следующим видам деятельности, связанным с реализацией товаров (оказанием услуг, выполнением работ):

- оказание рекламных и маркетинговых услуг;
- оказание консультационных услуг;
- оказание финансовых услуг;
- предоставление в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности;
- услуги по договору управления;
- передача имущественных прав;
- прочие расходы от обычных видов деятельности

3.9.2. Прямые расходы на оказание рекламных и маркетинговых услуг, отсутствуют.

3.9.3. Косвенные расходы на оказание рекламных и маркетинговых услуг включают в себя следующие статьи:

- заработная плата и начисляемые страховые взносы работников, занятых в оказании рекламных и маркетинговых услуг;
- расходы на оплату работ (услуг) сторонних организаций;
- прочие расходы.

3.9.4. Списание косвенных расходов на оказание рекламных и маркетинговых услуг на реализацию осуществляется ежемесячно в полном объеме.

3.9.5. Прямые расходы на оказание консультационных услуг отсутствуют.

3.9.6. Косвенные расходы на оказание консультационных услуг включают в себя следующие статьи:

- заработная плата и начисляемые страховые взносы работников, занятых в оказании консультационных услуг;
- расходы на оплату работ (услуг) сторонних организаций;
- прочие расходы.

3.9.7. Списание косвенных расходов на оказание консультационных услуг на реализацию осуществляется ежемесячно в полном объеме.

3.9.8. Прямые расходы, непосредственно относимые на оказание услуг по договору управления, включают в себя следующие статьи:

- заработная плата и начисляемые страховые взносы работников, непосредственно занятых в оказании услуг.

- 3.9.9. Списание прямых расходов на оказание услуг по договору управления на реализацию осуществляется ежемесячно в полном объеме.
- 3.9.10. Косвенные расходы на оказание услуг по договору управления включают в себя следующие статьи:
- расходы на оплату работ (услуг) сторонних организаций;
  - прочие расходы.
- 3.9.11. Списание косвенных расходов на оказание услуг по договору управления на реализацию осуществляется ежемесячно в полном объеме.
- 3.9.12. Прямые расходы, непосредственно относимые на оказание финансовых услуг, включают в себя расходы на оплату процентов по займам (кредитам) полученным. Списание прямых расходов на оказание финансовых услуг на реализацию осуществляется ежемесячно в полном объеме.
- 3.9.13. Косвенные расходы на оказание финансовых услуг включают в себя следующие статьи:
- расходы на оплату работ (услуг) сторонних организаций;
  - прочие расходы.
- 3.9.14. Списание косвенных расходов на оказание финансовых услуг на реализацию осуществляется ежемесячно в полном объеме.
- 3.9.15. Расходы, связанные с управлением Организацией, которые не могут быть напрямую отнесены ни к одному из видов деятельности, учитываются в составе (управленческих) общехозяйственных расходов. Примерный перечень расходов, связанных с управлением Организацией, в **Приложении № 8**.
- 3.9.16. Расходы, связанные с управлением Организацией, в полном объеме признаются в качестве расходов текущего месяца. При этом распределение указанных расходов между видами деятельности не осуществляется.
- 3.9.17. Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам:
- расходы на приобретение лицензий (неисключительных прав) на программные продукты для ЭВМ;
  - расходы на получение лицензий на виды деятельности, подлежащие государственному лицензированию;
  - страховые премии, уплаченные по договорам страхования;
  - расходы на покупку прав аренды;
  - прочие расходы, относящиеся к следующим отчетным периодам.

3.9.18. Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, признаются равномерно и подлежат списанию пропорционально количеству дней действия договора в каждом текущем месяце (с момента поступления), в том числе и неполном, за счет соответствующих источников покрытия в течение периода, к которому они относятся. В случае если такой срок невозможно определить, исходя из условий договора или сопроводительной документации, он устанавливается распоряжением руководителя Организации.

3.9.19. Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида.

- расходы на приобретение лицензий (неисключительных прав) на программные продукты для ЭВМ отражаются в бухгалтерском балансе в зависимости от сроков использования менее 12 мес. – в составе прочих оборотных активов, более 12 мес. – в составе прочих внеоборотных активов;
- расходы на получение лицензий на виды деятельности, подлежащие государственному лицензированию, отражаются в бухгалтерском балансе в зависимости от сроков использования менее 12 мес. – в составе прочих оборотных активов, более 12 мес. – в составе прочих внеоборотных активов;
- страховые премии, уплаченные по договорам страхования, отражаются в бухгалтерском балансе как авансы выданные, в составе дебиторской задолженности и списываются равномерно ежемесячно в течение действия договора страхования;
- прочие расходы, относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида.
- расходы на покупку прав аренды отражаются в бухгалтерском балансе в зависимости от сроков использования: менее 12 мес. – в составе прочих оборотных активов, более 12 мес. – в составе прочих внеоборотных активов;

- расходы по привлечению кредитов и займов отражаются в бухгалтерском балансе в зависимости от сроков использования: менее 12 мес. – в составе прочих оборотных активов, более 12 мес. – в составе прочих внеоборотных активов;

В бухгалтерском учете данные расходы учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов».

3.9.20. Срок полезного использования по бессрочным лицензиям на виды деятельности, подлежащие лицензированию в соответствии с законодательством РФ (в частности, эксплуатация взрывопожароопасных и химически опасных производственных объектов и другим аналогичным активам) устанавливается 10 лет.

3.9.21. Срок полезного использования по неисключительным правам на программное обеспечение, по которым срок передачи прав договором не установлен, принимается равным 5 лет.

3.9.22. Организация может нести следующие прочие расходы:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов.
- расходы от продажи иностранной валюты;
- расходы на списание недостач, выявленных в результате инвентаризации;
- курсовые разницы;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- 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;
- налоги и сборы;
- штрафы, пени и неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров;

- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- прочие расходы.

3.9.23. В составе расходов от продажи и иного выбытия прочего имущества отражается остаточная (балансовая стоимость) выбывающих основных средств, нематериальных активов, материалов, ценных бумаг и т.п., а также расходы, связанные с таким выбытием. Стоимость выбывающего имущества отражается на дату перехода права собственности на выбывающее имущество, расходы, связанные с выбытием – на дату акта или иного первичного документа.

3.9.24. Расходы от продажи иностранной валюты отражаются на дату зачисления рублевых денежных средств (рублевого покрытия проданной валюты).

3.9.25. Расходы на списание дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, и других долгов, нереальных к взысканию, отражаются на основании Заключения о невозможности взыскания долга (Порядок формирования Заключения предусмотрен Регламентом урегулирования ДКЗ) по каждому обязательству.

3.9.26. Штрафы, пени и неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров, признанные Организацией или по которым получены решения суда об их взыскании, отражаются в бухгалтерском учете в составе расходов на дату такого признания или дату решения суда.

### **3.10. Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте**

3.10.1. Стоимость активов и обязательств (денежных знаков в кассе, средств на банковских счетах (банковских вкладах), денежных и платежных документов, финансовых вложений, средств в расчетах, включая по заемным обязательствам, с юридическими и физическими лицами, вложений во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы, др.), материально-производственных запасов, а также других активов и обязательств Организации), выраженная в иностранной валюте, для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежит пересчету в рубли. Одновременно указанные записи производятся **в валюте расчетов и платежей**

3.10.2. Указанный пересчет осуществляется по курсу ЦБ РФ, действующему на:

- дату совершения операции – для **всех** активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте;

- на отчетную дату<sup>2</sup> – для следующих отдельных активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте:
  - о денежных знаков в кассе Организации;
  - о средств на банковских счетах (банковских вкладах);
  - о денежных и платежных документов;
  - о ценных бумаг (за исключением акций);
  - о средств в расчетах, включая по заемным обязательствам с юридическими и физическими лицами (за исключением средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков).

3.10.3. В случае если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости актива или обязательства, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет в бухгалтерском учете производится по такому курсу.

3.10.4. Курсовая разница относится на прочие доходы или прочие расходы. Курсовая разница, связанная с расчетами с учредителями по вкладам, в том числе в уставный (складочный) капитал, подлежит зачислению в добавочный капитал.

3.10.5. Предоплата, авансы и задатки, как полученные, так и выданные, числящиеся в бухгалтерском учете организации на счетах «Расчеты по авансам выданным (в иностранной валюте)»; «Расчеты по авансам полученным (в иностранной валюте)» не подлежат пересчету после их принятия к бухгалтерскому учету и не являются источниками возникновения курсовых разниц. Активы, расходы, доходы, приобретенные и полученные на условиях предварительной оплаты, признаются в бухгалтерском учете в той же рублевой оценке, в которой отражена сумма предоплаты, аванса, задатка.

3.10.6. Разницы, возникающие при расчетах, выраженных в иностранной валюте (условных денежных единицах), но подлежащих оплате в рублях, в бухгалтерском учете признаются курсовыми, отражаются в составе прочих доходов (расходов).

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

### **3.11. Учет расчетов по налогу на прибыль организаций**

---

<sup>2</sup> Отчетной датой для целей бухгалтерского учета признается последнее число каждого месяца



- 3.11.1. 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 РФ о налогах и сборах, состоит из постоянных и временных разниц.
- 3.11.2. Информация о постоянных и временных разницах формируется в бухгалтерском учете на основании первичных учетных документов по счетам бухгалтерского учета.
- 3.11.3. Постоянные и временные разницы отражаются в бухгалтерском учете обособленно.
- 3.11.4. В аналитическом учете постоянные и временные разницы учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница.
- 3.11.5. 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.
- 3.11.6. Под постоянным налоговым обязательством (активом) ПНО (ПНА) понимается сумма налога, которая приводит к увеличению (уменьшению) налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде.
- 3.11.7. ПНО (ПНА) признается Организацией в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница.
- 3.11.8. ПНО (ПНА) равняется величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль
- 3.11.9. Под отложенным налоговым активом (обязательством) ОНА (ОНО) понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению (увеличению) налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.
- 3.11.10. ОНА (ОНО) признаются в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые (налогооблагаемые) временные разницы. При условии существования вероятности того, что Организация получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах.
- 3.11.11. ОНА (ОНО) равны величине, определяемой как произведение вычитаемых (налогооблагаемых) временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль.

- 3.11.12. В случае изменения ставок налога на прибыль ОНА (ОНО) подлежат пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).
- 3.11.13. ОНА (ОНО) при выбытии актива, по которому они были начислены, списываются в сумме, на которую не будет уменьшена (увеличена) налогооблагаемая прибыль, как отчетного периода, так и последующих отчетных периодов.
- 3.11.14. Текущим налогом на прибыль признается налог на прибыль, определяемый исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы ПНО (ПНА), увеличения или уменьшения ОНА (ОНО) отчетного периода.
- 3.11.15. Величина текущего налога на прибыль определяется на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете. Величина текущего налога на прибыль должна соответствовать сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.
- 3.11.16. 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 финансовых результатах (после статьи «Текущий налог на прибыль»).
- 3.11.17. ОНА (ОНО) отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете по учету ОНА (ОНО).
- 3.11.18. ПНА (ПНО) отражаются в бухгалтерском учете по аналитическим признакам.
- 3.11.19. Суммы ОНА (ОНО) в бухгалтерском балансе отражаются развернуто.

### **3.12. События после отчетной даты**

- 3.12.1. Событием после отчетной даты признается 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.
- 3.12.2. Датой подписания бухгалтерской отчетности считается дата, указанная в представляемой в адреса, определенные законодательством

РФ, бухгалтерской отчетности при подписании ее в установленном порядке.

3.12.3. 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.

3.12.4. Событиями после отчетной даты могут быть признаны следующие события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых Организация вела свою деятельность:

- объявление в установленном порядке дебитора Организации банкротом, если по состоянию на отчетную дату в отношении этого дебитора уже осуществлялась процедура банкротства;
- произведенная после отчетной даты оценка активов, результаты которой свидетельствуют об устойчивом и существенном снижении их стоимости, определенной по состоянию на отчетную дату;
- получение информации о финансовом состоянии и результатах деятельности дочернего или зависимого общества (товарищества), ценные бумаги которого котируются на фондовых биржах, подтверждающая устойчивое и существенное снижение стоимости долгосрочных финансовых вложений Организации;
- продажа производственных запасов после отчетной даты, показывающая, что расчет цены возможной реализации этих запасов по состоянию на отчетную дату был необоснован;
- объявление дивидендов дочерними и зависимыми обществами за периоды, предшествовавшие отчетной дате;
- обнаружение после отчетной даты того обстоятельства, что процент готовности объекта строительства, использованный для определения финансового результата по состоянию на отчетную дату методом «Доход по стоимости работ по мере их готовности», был необоснован;
- получение от страховой организации материалов по уточнению размеров страхового возмещения, по которому по состоянию на отчетную дату велись переговоры;

- обнаружение после отчетной даты существенной ошибки в бухгалтерском учете или нарушения законодательства при осуществлении деятельности Организации, которые ведут к искажению бухгалтерской отчетности за отчетный период.

3.12.5. Событиями после отчетной даты могут быть признаны следующие события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых Организация вела свою деятельность:

- принятие решения о реорганизации Организации;
- приобретение предприятия как имущественного комплекса;
- реконструкция или планируемая реконструкция;
- принятие решения об эмиссии акций и иных ценных бумаг;
- крупная сделка, связанная с приобретением и выбытием основных средств и финансовых вложений;
- пожар, авария, стихийное бедствие или другая чрезвычайная ситуация, в результате которой уничтожена значительная часть активов Организации;
- прекращение существенной части основной деятельности Организации, если это нельзя было предвидеть по состоянию на отчетную дату;
- существенное снижение стоимости основных средств, если это снижение имело место после отчетной даты;
- непрогнозируемое изменение курсов иностранных валют после отчетной даты;
- действия органов государственной власти (национализация и т.п.).

3.12.6. Существенность события после отчетной даты определяется в пределах, установленных пунктом 1.7 настоящего Положения.

3.12.7. Данные об активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах отражаются в бухгалтерской отчетности с учетом событий после отчетной даты, подтверждающих невозможность применения допущения непрерывности деятельности к деятельности Организации в целом или какой-либо существенной его части. При этом события после отчетной даты отражаются в синтетическом и аналитическом учете заключительными оборотами отчетного периода до даты подписания годовой бухгалтерской отчетности.

3.12.8. Событие после отчетной даты, свидетельствующее о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых Организация ведет свою деятельность, в том числе годовые дивиденды, рекомендованные или объявленные в установленном порядке по результатам работы за отчетный год, раскрывается в пояснениях к бухгалтерской отчетности. При наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающее это событие.

3.12.9. Информация, раскрываемая в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, должна включать краткое описание характера события после отчетной даты и оценку его последствий в денежном выражении. Если возможность оценить последствия события после отчетной даты в денежном выражении отсутствует, то Организация должна указать на это.

### **3.13. Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы.**

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

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

3.13.2. Оценочные обязательства в отношении ожидаемых убытков от деятельности в целом, либо от отдельных видов или регионов ее деятельности, подразделений, видов продукции (работ, услуг) и от иных факторов не признаются в бухгалтерском учете.

3.13.3. Оценочные обязательства в отношении предстоящих расходов признаются только при выполнении всех условий п.3.13.1.

3.13.4. Оценочные обязательства отражаются на счете учета резервов предстоящих расходов. При признании оценочного обязательства в зависимости от его характера величина оценочного обязательства относится на расходы по обычным видам деятельности или на прочие расходы либо включается в стоимость актива.

- 3.13.5. **Условное обязательство** возникает у Организации вследствие прошлых событий ее хозяйственной жизни, когда существование у организации обязательства на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых организацией.
- К условным обязательствам относится также существующее на отчетную дату оценочное обязательство, не признанное в бухгалтерском учете вследствие невыполнения условий п.3.13.1.
- 3.13.6. **Условный актив** возникает у Организации вследствие прошлых событий ее хозяйственной жизни, когда существование у организации актива на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых организацией.
- 3.13.7. **Условные обязательства и условные активы** не признаются в бухгалтерском учете. Информация об условных обязательствах и условных активах раскрывается в бухгалтерской отчетности
- 3.13.8. Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете Организацией в величине, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этому обязательству. Наиболее достоверная оценка расходов представляет собой величину, необходимую непосредственно для исполнения (погашения) обязательства по состоянию на отчетную дату или для перевода обязательства на другое лицо по состоянию на отчетную дату.
- 3.13.9. При определении величины оценочного обязательства организация исходит из следующего:
- если величина оценочного обязательства определяется путем выбора из набора значений, то в качестве такой величины принимается средневзвешенная величина, которая рассчитывается как среднее из произведений каждого значения на его вероятность;
  - если величина оценочного обязательства определяется путем выбора из интервала значений и вероятность каждого значения в интервале равновелика, то в качестве такой величины принимается среднее арифметическое из наибольшего и наименьшего значений интервала.
- 3.13.10. При определении величины оценочного обязательства принимаются в расчет:
- последствия событий после отчетной даты;

- риски и неопределенности, присущие этому оценочному обязательству;
- будущие события, которые могут повлиять на величину оценочного обязательства (если существует достаточная вероятность того, что эти события произойдут).

3.13.11. При определении величины оценочного обязательства не принимаются в расчет:

- суммы уменьшения или увеличения налога на прибыль;
- ожидаемые поступления от продажи основных средств, нематериальных активов, продукции, товаров и иных активов, связанные с признаваемым оценочным обязательством;
- ожидаемые суммы встречных требований или суммы требований к другим лицам в возмещение расходов, которые организация, как ожидается, понесет при исполнении данного оценочного обязательства.

3.13.12. В случае если предполагаемый срок исполнения оценочного обязательства превышает 12 месяцев после отчетной даты, такое оценочное обязательство оценивается по стоимости, определяемой путем дисконтирования его величины.

Применяемая ставка дисконтирования:

- должна отражать существующие на финансовом рынке условия, а также риски, специфичные для обязательства, лежащего в основе признаваемого оценочного обязательства;
- не должна отражать суммы уменьшения или увеличения налога на прибыль организации.

3.13.13. В течение отчетного года при фактических расчетах по признанным оценочным обязательствам в бухгалтерском учете организации отражается сумма затрат организации, связанных с выполнением организацией этих обязательств, или соответствующая кредиторская задолженность в корреспонденции со счетом учета резерва предстоящих расходов.

Признанное оценочное обязательство может списываться в счет отражения затрат или признания кредиторской задолженности по выполнению только того обязательства, по которому оно было создано, если иное не установлено настоящим Положением.

В случае недостаточности суммы признанного оценочного обязательства затраты Организации по погашению обязательства отражаются в бухгалтерском учете организации в общем порядке.

В случае избыточности суммы признанного оценочного обязательства или в случае прекращения выполнения условий признания оценочного обязательства неиспользованная сумма оценочного обязательства списывается с отнесением на прочие доходы организации.

3.13.14. Обоснованность признания и величина оценочного обязательства подлежат проверке организацией в конце отчетного года, а также при наступлении новых событий, связанных с этим обязательством. По результатам такой проверки сумма оценочного обязательства может быть:

- увеличена в порядке, установленном для признания оценочного обязательства, при получении дополнительной информации, позволяющей сделать уточнение величины оценочного обязательства;
- уменьшена в порядке, установленном для списания оценочного обязательства, при получении дополнительной информации, позволяющей сделать уточнение величины оценочного обязательства;
- остаться без изменения;
- списана полностью, при получении дополнительной информации, позволяющей сделать вывод о прекращении выполнения условий признания оценочного обязательства.

### **3.14. Информация о связанных сторонах**

3.14.1. Юридические лица и физические лица, способные оказывать влияние на деятельность Организации, составляющей бухгалтерскую отчетность, или на деятельность которых Организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, способна оказывать влияние, являются связанными сторонами.

3.14.2. Организация раскрывает информацию о связанных сторонах в случаях, когда:

- Организация контролируется или на него оказывается значительное влияние юридическим лицом;
- Организация контролирует или оказывает значительное влияние на юридическое лицо;



- Организация и юридическое лицо контролируются или на них оказывается значительное влияние (непосредственно или через третьи юридические лица) одним и тем же юридическим лицом.

3.14.3. Информация о связанных сторонах включается в пояснительную записку отдельным разделом.

### **3.15. Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности**

3.15.1. Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период.

3.15.2. Ошибка признается существенной, в случае если её величина в общем итоге соответствующих данных по статье баланса или Отчета о финансовых результатах составляет не менее 5 (Пяти) процентов.

3.15.3. Все несущественные ошибки, выявленные после даты подписания, а также после представления годовой отчетности, исправляются в периоде их обнаружения. Прибыль или убыток, возникшие в результате исправления несущественной ошибки, включаются в состав прочих доходов или расходов текущего отчетного периода.

3.15.4. Выявленные ошибки и их последствия подлежат обязательному исправлению.

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

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

3.15.7. Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде и путем пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности за отчетные периоды, отраженные в бухгалтерской отчетности организации за текущий отчетный год, за исключением случаев, когда невозможно установить связь этой ошибки с конкретным периодом либо невозможно определить

влияние этой ошибки накопительным итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов.

### **3.16. Учёт активов и обязательств при реорганизации**

3.16.1. Формирование бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации производится при наличии:

- учредительных документов организаций, возникших в результате реорганизации;
- решения учредителей или соответствующих органов, определенных законодательством Российской Федерации;
- решения о слиянии, присоединении, разделении, выделении или преобразовании в установленных законодательством Российской Федерации случаях;
- передаточного акта или разделительного баланса, которые в соответствии с решением (договором) учредителей могут включать следующие приложения:
  - бухгалтерскую отчетность в составе, установленном Федеральным законом от 06.12.11 г. N 402 ФЗ «О бухгалтерском учете», в соответствии с которой определяется состав имущества и обязательств реорганизуемой организации, а также их оценка на последнюю отчетную дату перед датой оформления передачи имущества и обязательств в установленном законодательством порядке;
  - акты (описи) инвентаризации имущества и обязательств реорганизуемой организации, проведенной в соответствии с законодательством Российской Федерации и иными нормативными правовыми актами перед составлением передаточного акта или разделительного баланса, подтверждающих их достоверность (наличие, состояние и оценку имущества и обязательств);
  - первичные учетные документы по материальным ценностям (акты (накладные) приемки-передачи основных средств, материально-производственных запасов и др.), перечни (описи) иного имущества, подлежащего приемке-передаче при реорганизации организаций;
  - расшифровки (описи) кредиторской и дебиторской задолженностей с информацией о письменном уведомлении в

установленные сроки кредиторов и дебиторов реорганизуемых организаций о переходе с момента государственной регистрации организации имущества и обязательств по соответствующим договорам и контрактам к правопреемнику, расчетов с соответствующими бюджетами, государственными внебюджетными фондами и др.;

о документа, подтверждающего факт внесения соответствующей записи регистрирующего органа в Единый государственный реестр юридических лиц (далее – Реестр) в соответствии с законодательством Российской Федерации:

- о вновь возникших организациях при реорганизации в форме слияния, выделения, разделения и преобразования;
- о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций при реорганизации в форме присоединения и т.д.

3.16.2. Дата утверждения в установленном порядке передаточного акта или разделительного баланса определяется учредителями в пределах срока проведения реорганизации, предусмотренного в договоре (решении) учредителей о реорганизации с учетом предусмотренных законодательством необходимых процедур (уведомления кредиторов (акционеров, участников) о принятом решении о реорганизации и предъявления ими требований о прекращении или досрочном исполнении обязательств и возмещении убытков, проведения инвентаризации имущества и обязательств и др.).

3.16.3. Составление передаточного акта или разделительного баланса приурочивается к концу отчетного периода (года) или дате составления промежуточной бухгалтерской отчетности (квартала, месяца), являющейся основанием для характеристики и оценки передаваемого имущества и обязательств реорганизуемой организацией.

3.16.4. Оценка передаваемого (принимаемого) при реорганизации организации имущества производится в соответствии с решением учредителей, определенным в решении (договоре) о реорганизации. При этом стоимость имущества, отраженного в передаточном акте или разделительном балансе, должна совпадать с данными, приведенными в приложениях (описях, расшифровках) к передаточному акту или разделительному балансу в соответствующей стоимостной оценке.

- 3.16.5. Оценка обязательств реорганизуемой организации в передаточном акте или разделительном балансе отражается в сумме, по которой кредиторская задолженность была отражена в бухгалтерском учете, с учетом сумм убытков, причитающихся возмещению кредиторам в соответствии с законодательством Российской Федерации.
- 3.16.6. Оценка подлежащих выкупу акций акционерных обществ в уставном капитале организации по требованию акционеров осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации по цене не ниже их текущей рыночной стоимости, определенной в установленном порядке акционерными обществами. Оценка выкупленных по требованию акционеров акций реорганизуемым акционерным обществом в размере фактических затрат отражается в заключительной бухгалтерской отчетности по статье "Собственные акции, выкупленные у акционеров" Бухгалтерского баланса.
- 3.16.7. При реорганизации в форме присоединения заключительная бухгалтерская отчетность составляется только присоединяющейся организацией на день, предшествующий внесению в Реестр записи о прекращении ее деятельности. При этом производится закрытие счета учета прибылей и убытков и распределение (направление на определенные цели) на основании договора о присоединении учредителей суммы чистой прибыли присоединяющейся организации.
- 3.16.8. Бухгалтерская отчетность правопреемника на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций при реорганизации в форме присоединения формируется на основе данных передаточного акта и построчного объединения (суммирования или вычитания при наличии непокрытого убытка прошлых лет) числовых показателей заключительной бухгалтерской отчетности присоединяющейся организации и числовых показателей бухгалтерской отчетности правопреемника, составленной на дату государственной регистрации прекращения деятельности присоединяющейся организации, за исключением числовых показателей, отражающих взаимные расчеты.
- 3.16.9. При этом суммирование числовых показателей отчетов о прибылях и убытках правопреемника и присоединяющейся организации за отчетные периоды до даты государственной регистрации прекращения деятельности присоединяющейся организации не производится.
- 3.16.10. В случае прекращения обязательства совпадением должника и кредитора в одном лице при реорганизации в форме слияния (присоединения) во вступительный бухгалтерский баланс организации,

возникшей в результате реорганизации в форме слияния (присоединения), не включаются:

- числовые показатели, отражающие взаимную дебиторскую и кредиторскую задолженность между реорганизуемыми организациями, включая расчеты по дивидендам;
- финансовые вложения одних реорганизуемых организаций в уставные капиталы других реорганизуемых организаций;
- иные активы и обязательства, характеризующие взаимные расчеты реорганизуемых организаций, включая прибыль и убытки в результате взаимных операций.

3.16.11. Числовые показатели отчета о финансовых результатах правопреемника при реорганизации в форме присоединения с даты государственной регистрации прекращения деятельности присоединяющейся организации отражают доходы и расходы реорганизованной в форме присоединения организации.

3.16.12. В соответствии с договором о присоединении и предусмотренным в нем решением учредителей о порядке конвертации (обмена) акций (долей, паев) организаций, реорганизуемых в форме присоединения, в (на) акции (доли, паи) правопреемника в бухгалтерской отчетности правопреемника на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций отражается сформированный уставный капитал.

3.16.13. В случае если договором о присоединении предусмотрено увеличение уставного капитала правопреемника по сравнению с суммой уставных капиталов реорганизуемых организаций, в том числе за счет собственных источников участвующих в реорганизации в форме присоединения организаций (добавочного капитала, нераспределенной прибыли и т.д.), то в бухгалтерской отчетности правопреемника на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций отражается величина уставного капитала, зафиксированная в договоре о присоединении.

3.16.14. В случае если в договоре о присоединении предусмотрено уменьшение величины уставного капитала правопреемника, по сравнению с суммой уставных капиталов реорганизуемых организаций, то в бухгалтерской отчетности правопреемника на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций отражается величина уставного капитала, зафиксированная в договоре о присоединении, а разница подлежит урегулированию в

бухгалтерском балансе правопреемника в разделе «Капитал и резервы» числовым показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

3.16.15. В случае если величина уставного капитала, предусмотренная договором о присоединении, не совпадает со стоимостью чистых активов правопреемника, то числовые показатели раздела «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса правопреемника на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций формируются в нижеследующем порядке:

- В случае превышения при конвертации акций стоимости чистых активов правопреемника над величиной уставного капитала числовые показатели раздела «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса правопреемника на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций формируются в размере стоимости чистых активов с подразделением на уставный капитал и добавочный капитал (превышение стоимости чистых активов над совокупной номинальной стоимостью акций).

- В остальных случаях, если стоимость чистых активов правопреемника окажется больше величины уставного капитала, то разница подлежит урегулированию в бухгалтерском балансе правопреемника на дату прекращения деятельности последней из присоединенных организаций в разделе «Капитал и резервы» числовым показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

- В случае если стоимость чистых активов правопреемника окажется меньше величины уставного капитала, то разница подлежит урегулированию в бухгалтерском балансе правопреемника на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций в разделе «Капитал и резервы» числовым показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в круглых скобках.

При этом во всех перечисленных в настоящем пункте случаях формирования числовых показателей раздела «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса правопреемника на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций никаких записей в бухгалтерском учете не производится.

### **3.17. Порядок формирования бухгалтерской отчетности**

Бухгалтерская отчетность составляется на основе данных синтетического и аналитического учета. Бухгалтерская отчетность включает показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений (включая выделенные на отдельные балансы).

Бухгалтерская отчетность состоит из:

- 1) бухгалтерского баланса;
- 2) отчета о финансовых результатах;
- 3) приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (отчета об изменениях капитала, отчета о движении денежных средств и пояснений);

Если организация подлежит обязательному аудиту, она обязана предоставлять Аудиторское заключение заинтересованным лицам (органы статистики, собственники компании и др.)

При отсутствии числовых значений активов, обязательств, доходов, расходов и иных показателей, статьи бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и других отдельных форм, прочеркиваются.

При отражении данных в бухгалтерской отчетности следует иметь в виду, что если в соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учету показатель должен вычитаться из соответствующих показателей (данных) при исчислении соответствующих данных (промежуточных, итоговых и пр.) или имеет отрицательное значение, то в бухгалтерской отчетности этот показатель показывается в круглых скобках.

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

При составлении бухгалтерской отчетности за отчетный год отчетным годом является календарный год с 1 января по 31 декабря включительно.

Квартальная отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

Промежуточная бухгалтерская отчетность состоит из:

- 1) бухгалтерского баланса;
- 2) отчета о финансовых результатах.

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке, в валюте Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации.

### **3.17.1. Бухгалтерский баланс**

Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто - оценке, то есть за вычетом регулирующих величин, которые должны

раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

В бухгалтерском балансе не допускается зачет между статьями активов и пассивов, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен – Учетной политикой, а также соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

В графе 1 «Пояснения» указывается номер пункта пояснительной записки, в котором раскрывается дополнительная информация, относящаяся к данной строке бухгалтерского баланса.

В графе 3 показывается код строки.

В графе 4 показываются данные на отчетную дату отчетного периода.

В графе 5 показываются данные на 31 декабря предыдущего года, которые должны соответствовать данным графы «На отчетную дату отчетного периода» предыдущего года (заключительный баланс) с учетом произведенной на начало отчетного года реорганизации, а также изменений в оценке показателей бухгалтерской отчетности, связанных с применением Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22/2010.

В графе 6 показываются данные на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, которые должны соответствовать данным графы «На отчетную дату отчетного периода» года, предшествующего предыдущему, с учетом изменений в оценке показателей бухгалтерской отчетности, связанных с применением Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22/2010.

### **3.17.2. Отчет о финансовых результатах**

В отчете о финансовых результатах данные о доходах, расходах и финансовых результатах представляются в сумме нарастающим итогом с начала года до отчетной даты.

В графе 1 «Пояснения» указывается номер пункта пояснительной записки, в котором раскрывается дополнительная информация, относящаяся к данной строке отчета о финансовых результатах.

В графе 3 показывается код строки.

В графе 4 показываются данные за отчетный период.

В графе 5 показываются данные за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду. Графа 5 отчета заполняется на основе данных графы 4



отчета за предыдущий год. Если данные за аналогичный период предыдущего года несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из изменений учетной политики, законодательных и иных нормативных актов. Корректировки данных предыдущего года подлежат раскрытию в пояснительной записке.

Выручка, а также прочие доходы показываются в отчете о финансовых результатах за минусом налога на добавленную стоимость и акцизов.

### **3.17.3. Отчет об изменениях капитала**

В отчете об изменениях капитала в разделе "Капитал" приводятся данные о движении всех его составляющих: остатки на начало отчетного года, поступление (уменьшение) за отчетный период, остатки на конец отчетного года.

По статье "Уставный (складочный) капитал" в графе 3 "Остаток на начало года" Организация показывает сумму уставного (складочного) капитала на начало отчетного года, зафиксированную в зарегистрированных в установленном порядке учредительных документах. В случае увеличения в течение отчетного года уставного (складочного) капитала в установленном порядке соответствующая сумма отражается в графе 4 указанной статьи, а в случае уменьшения - в графе 5. При этом уменьшение уставного (складочного) капитала, например, возможно в случае изъятия вкладов участниками (учредителями), аннулирования собственных акций акционерным обществом, уменьшения вкладов или номинальной стоимости акций при доведении размера уставного капитала до величины чистых активов.

По статье "Добавочный капитал" отражается движение добавочного капитала, например в виде прироста стоимости имущества Организации в результате его дооценки в соответствии с установленным порядком, принятия к учету имущества в результате осуществления капитальных вложений, полученного эмиссионного дохода. В случае погашения задолженности по взносам в уставный (складочный) капитал, выраженной в иностранной валюте, курсовые разницы отражаются также по указанной статье.

В графе 3 "Остаток на начало года" по указанной статье отражается сумма добавочного капитала, числящегося на конец прошлого года с учетом проведенной на начало отчетного года переоценки основных средств в соответствии с установленным порядком.

В графе 4 "Поступило в отчетном году" отражается присоединение собственных источников капитальных вложений по принятым в эксплуатацию объектам основных средств, в случаях достройки, дооборудования, реконструкции объектов основных средств и т.п.

В графе 5 отражается уменьшение добавочного капитала, связанное с направлением средств добавочного капитала на увеличение в установленном порядке уставного капитала, погашение убытка, выявленного по результатам работы Организации за год. В течение отчетного года Организацией добавочный капитал может быть уменьшен при списании соответствующей его суммы в целях выявления финансового результата от выбытия объектов основных средств, ранее подвергавшихся дооценке в установленном порядке. По статье "Резервный фонд" в графе 3 раздела "Капитал" отражается сумма резервного фонда, создаваемого в соответствии с законодательством Российской Федерации, на начало отчетного года.

При направлении указанного резерва в соответствии с законодательством Российской Федерации на покрытие убытков, на погашение облигаций акционерного общества и выкуп его акций в случае отсутствия иных средств соответствующие суммы отражаются в графе 5 статьи "Резервный фонд".

При формировании данных отчета об изменениях капитала данные о нераспределенной прибыли прошлых лет и отчетного года (непокрытом убытке прошлых лет и отчетного года) показываются отдельно. При этом нераспределенная прибыль отражается в отчете об изменениях капитала как остаток прибыли, оставшейся в распоряжении Организации, после образования в соответствии с законодательством Российской Федерации резервного фонда. По статье "Целевые финансирование и поступления" отражается движение средств, полученных некоммерческой Организацией из соответствующих источников на цели своей деятельности (с соответствующей расшифровкой источников поступлений). Данные по указанной статье учитываются при определении итогов по разделу "Капитал" отчета об изменении капитала.

В разделе "Изменение капитала" отчета об изменениях капитала раскрывается информация об источниках увеличения капитала Организации на конец отчетного года по сравнению с итоговыми данными раздела "Капитал", отраженными в графе 3, а также причинах уменьшения капитала. При этом внутренние обороты, связанные с увеличением (уменьшением) одной составляющей капитала за счет уменьшения (увеличения) другой составляющей, отражаться в разделе "Изменение капитала" отчета об изменениях капитала не должны.

Справочно в отчете об изменениях капитала Организация отражает данные о стоимости чистых активов для оценки степени ее ликвидности. При исчислении данного показателя Организация руководствуется порядком, изложенным в Приказе Министерства финансов Российской Федерации от 28 августа 2014 г. № 84н «Об утверждении порядка определения стоимости чистых активов».

Справочно в отчете об изменениях капитала Организация также отражает данные о направлениях использования поступлений из бюджета и внебюджетных фондов (в части по обычным видам деятельности и капитальным вложениям во внеоборотные активы) и в сравнении с предыдущим отчетным годом. В случае получения целевых средств из бюджета или внебюджетных фондов на цели, связанные с чрезвычайными обстоятельствами, рекомендуется соответствующие данные также отразить справочно в отчете об изменениях капитала.

#### **3.17.4. Отчет о движении денежных средств**

В отчете о движении денежных средств отражаются платежи организации и поступления в организацию денежных средств и денежных эквивалентов (денежные потоки), а также остатки денежных средств и денежных эквивалентов на начало и конец отчетного периода.

В **состав денежных средств** включаются аккумулированные в наличной и безналичной форме деньги Организации, к которым относятся:

- денежные средства в кассе – наличные деньги в монетах или банкнотах любых валют, хранящиеся непосредственно в кассе Организации;
- денежные средства на банковских счетах;
- денежные средства в пути, в частности денежные средства, внесенные в кассы кредитных организаций или для зачисления на расчетный или иной счет Организации, но еще не зачисленные по назначению.

К **эквивалентам денежных средств** относятся краткосрочные высоколиквидные инвестиции Организации, которые могут быть легко конвертируемы в заранее известные денежные суммы и имеют срок погашения до 3-х месяцев на дату их приобретения. Эквиваленты денежных средств используются для целей погашения краткосрочных обязательств, а не для будущих инвестиций или каких-либо других целей.

Денежные потоки Организации отражаются в отчете о движении денежных средств с подразделением на денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций.

Денежные потоки организации классифицируются в зависимости от характера операций, с которыми они связаны, а также от того, каким образом информация о них используется для принятия решений пользователями бухгалтерской отчетности организации.

Денежные потоки организации от операций, связанных с осуществлением обычной деятельности организации, приносящей выручку, классифицируются как денежные потоки от текущих операций.

Примерами денежных потоков от текущих операций являются:

- поступления от продажи покупателям (заказчикам) продукции и товаров, выполнения работ, оказания услуг;
- поступления арендных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей;
- платежи поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги;
- оплата труда работников организации, а также платежи в их пользу третьим лицам;
- платежи налога на прибыль организаций (за исключением случаев, когда налог на прибыль организаций непосредственно связан с денежными потоками от инвестиционных или финансовых операций);
- уплата процентов по долговым обязательствам, за исключением процентов, включаемых в стоимость инвестиционных активов;
- поступление процентов по дебиторской задолженности покупателей (заказчиков);
- денежные потоки по финансовым вложениям, приобретаемым с целью их перепродажи в краткосрочной перспективе.

Денежные потоки организации от операций, связанных с приобретением, созданием или выбытием внеоборотных активов организации, классифицируются как денежные потоки от инвестиционных операций.

Примерами денежных потоков от инвестиционных операций являются:

- платежи поставщикам (подрядчикам) и работникам Организации в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов, в том числе затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- уплата процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционных активов;
- поступления от продажи внеоборотных активов;
- платежи в связи с приобретением акций (долей участия) в других организациях, за исключением финансовых вложений, приобретаемых с целью перепродажи в краткосрочной перспективе;
- поступления от продажи акций (долей участия) в других организациях, за исключением финансовых вложений, приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе;
- предоставление займов другим лицам;

- возврат займов, предоставленных другим лицам;
- платежи в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), за исключением финансовых вложений, приобретаемых с целью перепродажи в краткосрочной перспективе;
- поступления от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), за исключением финансовых вложений, приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе;
- дивиденды и аналогичные поступления от долевого участия в других организациях;
- поступления процентов по долговым финансовым вложениям, за исключением приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе.

Денежные потоки организации от операций, связанных с привлечением организацией финансирования на долговой или долевого основе, приводящих к изменению величины и структуры капитала и заемных средств организации, классифицируются как денежные потоки от финансовых операций.

Примерами денежных потоков от финансовых операций организации являются:

- денежные вклады собственников (участников), поступления от выпуска акций, увеличения долей участия;
- уплата дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников);
- получение и возврат кредитов и займов от других лиц;

Денежные потоки организации, которые не могут быть однозначно классифицированы, классифицируются как денежные потоки от текущих операций.

Каждый существенный вид поступлений в Организацию денежных средств и (или) денежных эквивалентов отражается в отчете о движении денежных средств отдельно от платежей Организации.

Денежные потоки отражаются в отчете о движении денежных средств свернуто в случаях, когда они характеризуют деятельность контрагентов, и (или) когда поступления от одних лиц обуславливают соответствующие выплаты другим лицам. Примерами таких денежных потоков являются:

- денежные потоки комиссионера или агента в связи с осуществлением ими комиссионных или агентских услуг (за исключением платы за сами услуги);

- косвенные налоги в составе поступлений от покупателей и заказчиков, платежей поставщикам и подрядчикам и платежей в бюджетную систему РФ или возмещение из нее;
- поступления от контрагента в счет возмещения коммунальных платежей и осуществление этих платежей в арендных и иных аналогичных отношениях;
- оплата транспортировки грузов с получением эквивалентной компенсации от контрагента.

Показатели отчета о движении денежных средств организации отражаются в валюте Российской Федерации – рублях. Величина денежных потоков в иностранной валюте пересчитывается в рубли по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому ЦБ РФ на дату осуществления или поступления платежа.

Денежными потоками организации не являются:

- платежи денежных средств, связанные с инвестированием их в денежные эквиваленты;
- поступления денежных средств от погашения денежных эквивалентов (за исключением начисленных процентов);
- валютно-обменные операции (за исключением потерь или выгод от операции);
- обмен одних денежных эквивалентов на другие денежные эквиваленты (за исключением потерь или выгод от операции);
- иные аналогичные платежи Организации и поступления в организацию, изменяющие состав денежных средств или денежных эквивалентов, но не изменяющие их общую сумму, в том числе получение наличных со счета в банке, перечисление денежных средств с одного счета организации на другой счет этой же организации.

При составлении отчета о движении денежных средств необходимо руководствоваться Положением по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011).

В соответствии с пунктом 16 подпунктом б) ПБУ 23/2011 в отчете о движении денежных средств отражаются свернуто косвенные налоги в составе поступлений от покупателей и заказчиков, платежей поставщикам и подрядчикам и платежей в бюджетную систему Российской Федерации или возмещение из нее.

Свернутое отражение НДС в отчете о движении денежных средств обеспечивается применением косвенного (расчетного) способа выделения НДС по формуле:

$\text{НДС}_{\text{Покуп}} - \text{НДС}_{\text{Пост}} - \text{НДС}_{\text{Бюдж}} + \text{НДС}_{\text{Возм}} = \text{Прочие поступления} / \text{платежи}$ , где:

- $\text{НДС}_{\text{Покуп}}$  - суммы НДС, поступившие от покупателей (заказчиков) товаров (работ, услуг) организации;
- $\text{НДС}_{\text{Пост}}$  - суммы НДС, уплаченные поставщикам организации;
- $\text{НДС}_{\text{Бюдж}}$  - суммы НДС, начисленные по облагаемым операциям по реализации и фактически перечисленные в бюджет;
- $\text{НДС}_{\text{Возм}}$  - суммы НДС, возмещенные из бюджета (фактически поступившие на расчетный счет).

Поскольку НДС может содержаться в платежах по текущей и по инвестиционной деятельности, необходимо **произвести расчёт сумм НДС**, полученной в составе поступлений от покупателей и заказчиков и перечисленной в составе платежей поставщикам и подрядчикам, **отдельно по текущей и по инвестиционной деятельности**.

В связи с высокой трудоёмкостью расчётов **не выполняется разделение по видам деятельности платежей по НДС в бюджет** (сумма НДС, полученная из бюджета в качестве возмещения (Д51 К68.02), и сумма НДС, перечисленная в бюджет (Д68.02 К51)). В целях настоящего расчёта обороты по денежным счетам в корреспонденции со счётом 68.02 учитываются только при расчёте НДС по текущей деятельности.

В зависимости от положительного или отрицательного значения полученный показатель отражается в строке 4119 или в строке 4129.

#### **4. ПЕРЕЧЕНЬ ПРИЛОЖЕНИЙ**

- Приложение № 1. Перечень нормативных актов
- Приложение № 2. Формы первичных учетных документов
- Приложение № 3. Формы регистров бухгалтерского учета
- Приложение № 4. Формы бухгалтерской отчетности.
- Приложение № 5. Рабочий план счетов
- Приложение № 6. График документооборота

- Приложение № 7. Сроки и порядок проведения инвентаризации активов и обязательств
- Приложение № 8 Перечень общехозяйственных расходов