

**Изменения и дополнения  
в Положение об учетной политике ОАО «Тюменьэнерго»  
в целях бухгалтерского учета  
на 2008 год**

1. В разделе 1.3. «Порядок и сроки составления отчетности» в пункте 14 абзац 4 исключить слова «и ОАО «МРСК Урала и Волги»
2. В разделе 1.5 «Применяемый план счетов»:
  - пункт 21 изложить в следующей редакции: «Бухгалтерский учет во всех филиалах ведется с использованием программы SAP R/3. Обществом применяется единый рабочий план счетов».
  - в пункте 23 исключить второе предложение.
3. В разделе 2.4.3 «Основные средства» в пункте 68 в первом предложении слова «не более 10 000 рублей за единицу» заменить словами «не более 20 000 рублей за единицу».
4. В разделе 2.4.4 «Изменение стоимости основных средств» абзац второй пункта 84 изложить в редакции: «Очередная переоценка основных средств проводится ежегодно на основании приказа Генерального директора путем прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам»
5. В разделе 2.4.6. «Амортизация основных средств» пункт 94 изложить в новой редакции: «После завершения реконструкции и модернизации сумма амортизации определяется исходя из остаточной стоимости объекта с учетом расходов на модернизацию и реконструкцию и оставшегося срока полезного использования».



к приказу № 436 от 29 декабря 2006

**УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА**  
**в целях бухгалтерского учета**  
**ОАО «ТЮМЕНЬЭНЕРГО»**

## **ВВЕДЕНИЕ**

1.1. Настоящее положение разработано в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету, с учетом отдельных требований налогового и гражданского законодательства в Российской Федерации.

1.2. Принятая ОАО «Тюменьэнерго» (далее Общество) Учетная политика как совокупность принципов, правил организации и технологии реализации способов ведения бухгалтерского учета разработана с целью формирования в учете и отчетности максимально полной, объективной и достоверной, а также оперативной финансовой и управленческой информации с учетом организационных и отраслевых особенностей.

1.3. Настоящее положение обеспечивает единство методологии ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности всеми филиалами ОАО «Тюменьэнерго».

1.4. Настоящим положением в своей деятельности руководствуются следующие лица:

- руководители и работники всех филиалов, служб и отделов Общества, отвечающие за подготовку и своевременное представление первичных документов и иной учетной информации;
- работники служб и отделов, отвечающие за своевременную разработку, пересмотр и доведение нормативно-справочной информации до филиалов-исполнителей;
- работники отделов бухгалтерии, отвечающие за своевременное и качественное выполнение всех видов учетных работ и составление достоверной отчетности всех видов.

1.5. Настоящая учетная политика сформирована исходя из следующих допущений:

- имущественной обособленности Общества;
- непрерывности деятельности Общества;
- последовательности применения учетной политики;
- временной определенности фактов хозяйственной деятельности

1.6. Иные распорядительные документы Общества не должны противоречить положениям настоящих аспектов учетной политики.

## **ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

2.1. Бухгалтерский учет в ОАО «Тюменьэнерго» ведется в соответствии с:

- Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. №129-ФЗ (ред.30.06.2003);
- действующими Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ);
- рабочим Планом счетов ОАО «Тюменьэнерго», разработанным на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности (Приложение №1);
- настоящей Учетной политикой;
- Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н (ред. 07.05.2003г.) (далее по тексту План счетов №94н);
- нормативными документами РФ, нормативно-инструктивными актами РАО «ЕЭС России».

2.2. Филиалы Общества ведут бухгалтерский учет, составляют отчетность в порядке, установленном Обществом, несут ответственность за организацию учета и отчетности, руководствуются положениями Учетной политики.

2.3. Филиалы исполняют обязанности Общества по уплате местных налогов и сборов, а также налогов, исчисляемых от производимых работникам выплат.

2.4. При ведении бухгалтерского учета не принимаются к исполнению и оформлению документы по операциям, противоречащим действующему законодательству и неправопособные документы.

# **1. ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

## **1.1. Принципы организации и задачи бухгалтерского учета Общества**

1. Ответственность за организацию бухгалтерского учета и представление достоверной бухгалтерской отчетности Общества, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций, обеспечение проведения обязательного аудита несет Генеральный (Исполнительный) директор Общества<sup>1</sup>.

2. Бухгалтерский учет ведется бухгалтерией как самостоятельной структурной единицей, возглавляемой главным бухгалтером.

3. Бухгалтерская служба включает в себя бухгалтерии филиалов, непосредственно возглавляемых главными бухгалтерами филиалов.

4. Свод и формирование бухгалтерской отчетности Общества осуществляет центральная бухгалтерия Исполнительной Дирекции.

5. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в Обществе несет генеральный директор. Ведение бухгалтерского учета возложено на бухгалтерскую службу, как одного из структурных подразделений, возглавляемого главным бухгалтером. Структура бухгалтерии, ее численность подлежит регламентации «Положением о бухгалтерии» и штатным расписанием.

Главный бухгалтер несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер обеспечивает контроль движения активов и обязательств, формирования доходов и расходов, сохранности и прироста капитала и выполнения обязательств Общества. Кроме того, требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерские службы необходимых документов и сведений обязательны для всех работников аппарата управления и филиалов Общества.

6. Филиалы, определенные уставом ОАО «Тюменьэнерго», не являются юридическими лицами. В своей деятельности филиалы руководствуются Положением о филиале и действующим законодательством.

Руководители филиалов назначаются Генеральным директором и действуют от имени ОАО «Тюменьэнерго» на основании доверенности.

Главные бухгалтеры филиалов в своей деятельности руководствуются данной учетной политикой, единой для всех филиалов.

Филиалы наделены имуществом. Имущество, числящееся на балансе филиала, является собственностью Общества. Отчетность филиала считается незаконченной (не имеет финансового результата для целей оценки деятельности филиала).

Ответственность за своевременное, достоверное и качественное составление документов, фиксирующих факт совершения хозяйственных операций и передачи их в установленные сроки для отражения в учете бухгалтерии, несет директор и главный бухгалтер филиала.

## **1.2. ФОРМЫ ПЕРВИЧНЫХ УЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТОВ И ПРАВИЛА ДОКУМЕНТООБОРОТА**

7. Бухгалтерские учетные записи производятся на основании первичных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственных операций.

8. Первичные<sup>2</sup> учетные документы принимаются к учету, если они составлены:

- по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации;
- по форме, утвержденной генеральным директором Общества или уполномоченными лицами, и используются после включения их в качестве приложения к настоящему положению. Данные формы первичных учетных документов должны содержать следующие обязательные реквизиты:

<sup>1</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 1 ст. 6.

<sup>2</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 2 ст. 9.

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц.

Первичные и сводные учетные документы<sup>3</sup>, полученные с применением компьютерных программ, принимаются к бухгалтерскому учету, если они оформлены на бумажном носителе и содержат обязательные реквизиты.

Юридическая сила документов, хранимых, обрабатываемых и передаваемых с помощью автоматизированных информационных и телекоммуникационных систем, может подтверждаться электронной цифровой подписью. Юридическая сила электронной цифровой подписи признается при наличии в автоматизированной информационной системе программно-технических средств, обеспечивающих идентификацию подписи, и соблюдение установленного регламента их использования.

Содержание регистров бухгалтерского и налогового учета, форм внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в этих документах, обязаны хранить коммерческую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную внутренними приказами общества и законодательством РФ.

#### 9. Поступившие в бухгалтерию первичные учетные документы обязательно подвергаются проверке.

Проверка осуществляется по форме (полнота и правильность оформления документов, заполнение реквизитов), содержанию (законность документированных операций, логическая увязка отдельных показателей).

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

При принятии первичных учетных документов к учету осуществляется контроль правомочий подписавших их лиц.

Подлинники первичных учетных и иных документов по хозяйственным операциям, совершаемым в филиалах, принимаются к учету и хранятся в местах их создания.

10. Право подписи первичных учетных документов имеют руководители Общества в соответствии с распорядительными документами Общества. Руководители филиалов имеют право подписи первичных учетных документов на основании доверенностей, выданных Обществом, а также имеют право подписи иной внутренней документации, если это следует из исполнения ими должностных обязанностей.

Документы по хозяйственным операциям, которые предполагают движение денежных средств (на счетах в банках и в кассе организации), подписываются генеральным директором и главным бухгалтером, а также лицами, ими уполномоченными в соответствии с доверенностями.

11. Движение первичных документов в Обществе (создание или получение от других предприятий, учреждений или организаций, движение между структурными подразделениями самих предприятий, принятие к учету, обработка, передача в архив – документооборот) регламентируется графиком документооборота<sup>4</sup>. Филиалы самостоятельно разрабатывают правила документооборота, технологию обработки учетной документации и утверждают приказом по филиалу.

12. Общество хранит<sup>5</sup> первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых внутренними организационно-распорядительными документами, но не менее пяти лет.

Подлинники первичных учетных и иных документов по хозяйственным операциям, совершаемым в филиалах, принимаются к учету и хранятся в местах их создания.

Ответственность за сохранность первичных учетных документов в филиалах лежит на директорах филиалов.

Рабочий план<sup>6</sup> счетов бухгалтерского учета, другие документы учетной политики, процедуры кодирования, программы машинной обработки данных (с указанием сроков их использования), бухгалтерские справки по внесению исправ-

<sup>3</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 7 ст. 9.

<sup>4</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 3 ст. 6.

<sup>5</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 1 ст. 17.

<sup>6</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 2 ст. 17.

лений в учет и отчетность хранятся Обществом не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

Ответственность за организацию хранения<sup>7</sup> учетных документов, регистров бухгалтерского учета несет генеральный директор Общества.

### **1.3. ПОРЯДОК И СРОКИ СОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТНОСТИ**

13. Отчетным периодом считается период с 1 января по 31 декабря включительно.

14. Промежуточная бухгалтерская отчетность<sup>8</sup> акционерного общества составляется в течение 30 дней по окончании квартала, годовая – в течение 90 дней по окончании года.

Все хозяйственные операции отражаются в учете ежемесячно с ежеквартальным (годовым) обобщением в квартальной (годовой) отчетности в целом по Обществу.

Общество сдает квартальную (годовую) бухгалтерскую отчетность в налоговые и статистические органы в объеме и сроки, установленные законодательством Российской Федерации.

ОАО «Тюменьэнерго» сдает квартальную (годовую) бухгалтерскую отчетность в РАО «ЕЭС России» и ОАО «МРСК Урала и Волги» в объеме и в сроки, установленные указанными Обществами.

Акционерам отчетность предоставляется в объеме и в сроки, предусмотренные учредительными документами, в банки (при получении кредитов) в десятидневный срок со дня утверждения бухгалтерской отчетности налоговыми органами.

Общество при раскрытии тех или иных показателей в бухгалтерской отчетности применяет принцип существенности. При этом существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный период составляет не менее пяти процентов.

Составление отчетности основывается на данных регистров бухгалтерского учета. Для обеспечения индивидуальной ответственности персонала бухгалтерской службы регистры ежеквартально распечатываются и подписываются составившими<sup>9</sup> их лицами. Эти лица отвечают за правильность<sup>10</sup> отражения хозяйственных операций в накопительных регистрах.

Общество формирует финансовую отчетность в виде консолидационных таблиц-расшифровок, разрабатываемых в РАО «ЕЭС России» для каждого отчетного периода.

15. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером.

Годовая бухгалтерская отчетность рассматривается Советом директоров и утверждается общим собранием акционеров.

16. Основные разделы пояснительной записки определены п.4 ст.13 Федерального закона от 21 ноября 1996 года №129-ФЗ «О бухгалтерском учете». В частности:

- информация об организации,
- финансовое положение организации,
- сопоставимость данных за отчетный и предшествующие ему годы,
- методы оценки и существенные статьи бухгалтерской отчетности:
  - по нематериальным активам и НИОКР;
  - по основным средствам и доходным вложениям;
  - по материально-производственным запасам;
  - по финансовым вложениям;
  - по кредитам и займам;
  - по исчислению налога на прибыль;
  - по курсовым разницам;
  - по событиям после отчетной даты;

<sup>7</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 3 ст. 17.

<sup>8</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 2 ст. 15.

<sup>9</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 2 ст. 10.

<sup>10</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете», п. 2 ст. 10.

- по условным фактам хозяйственной деятельности;
- по прекращаемой деятельности;
- по аффилированным лицам;
- по государственной помощи;
- по сегментам.
- факты неприменения правил бухгалтерского учета,
- изменения в учетной политике на следующий отчетный год.

17. Принятое ежегодным собранием акционеров решение о распределении прибыли отчетного года отражается в бухгалтерской отчетности в том периоде, когда было проведено собрание.

18. К отчетности, представляемой на утверждение собранию акционеров, прилагается итоговая часть аудиторского заключения<sup>11</sup>, выданного по результатам обязательного аудита бухгалтерской отчетности. Общество представляет годовую отчетность согласно адресам и срокам, предусмотренным действующим законодательством<sup>12</sup>. Утвержденная годовая бухгалтерская отчетность публикуется в сроки, установленные Федеральным законом от 26.12.1995 №208-ФЗ (в действующей редакции) «Об акционерных обществах».

#### **1.4. ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ, УТВЕРЖДЕНИЯ И ИЗМЕНЕНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

19. В течение года главный бухгалтер осуществляет подготовку и обоснование решений об изменении<sup>13</sup> различных положений учетной политики, которые могут быть приняты к исполнению начиная со следующего года.

Любое изменение учетной политики оформляется в виде дополнений и изменений к настоящему положению, которые утверждаются в том же порядке, что и само положение, организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) Общества.

Изменения учетной политики объявляются Обществом в пояснительной записке<sup>14</sup> к бухгалтерской отчетности за год, предшествующий году начала их применения.

В случае появления в хозяйственной деятельности Общества новых<sup>15</sup> фактов хозяйственной деятельности, способы бухгалтерского учета которых не определены в учетной политике, оформляется дополнение к учетной политике. Дополнение к учетной политике оформляется в виде дополнения к настоящему Положению, которое не рассматривается в качестве его новой редакции и применяется с момента утверждения.

20. Раскрытие принятых при формировании учетной политики способов бухгалтерского учета, существенно влияющих на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности, осуществляется Обществом путем включения выдержек из настоящего положения в пояснительную записку<sup>16</sup> к бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Существенными<sup>17</sup> признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности Общества.

#### **1.5. ПРИМЕНЯЕМЫЙ ПЛАН СЧЕТОВ**

21. Обществом применяется рабочий план<sup>18</sup> счетов бухгалтерского учета, являющегося приложением к настоящему положению.

<sup>11</sup> Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)», п. 41.

<sup>12</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) «О бухгалтерском учете» (принят ГД ФС РФ 23.02.1996), п. 15.

<sup>13</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 18, 17, 9.

<sup>14</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 23.

<sup>15</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 16.

<sup>16</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 15.

<sup>17</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 11.

<sup>18</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 5.

22. Применяемый план счетов бухгалтерского учета позволяет реализовать схему регистрации и группировки данных о фактах хозяйственной деятельности, которая необходима для формирования необходимых форм отчетности (финансовой, статистической, налоговой, системы бюджетного управления) и предназначен для унификации бухгалтерского учета Общества.

23. Рабочий план счетов является обязательным к применению всеми работниками бухгалтерии. Филиалы, в которых не используется программа R-3, вправе самостоятельно разработать и утвердить директором филиала структуру аналитического учета рабочего плана счетов, начиная с третьего уровня.

24. Изменения и дополнения рабочего плана счетов производятся только централизованно, распоряжением главного бухгалтера.

## **1.6. ПРИМЕНЯЕМЫЕ ВНУТРЕННИЕ СТАНДАРТЫ УЧЕТА**

25. Обществом применяются внутренние учетные регламенты (внутрифирменные стандарты учета), являющиеся приложениями к настоящему положению.

26. Внутрифирменные стандарты учета содержат требования (подробный инструктивный материал) к ведению бухгалтерского учета конкретных хозяйственных операций Общества, организации документооборота.

27. Внутрифирменные стандарты учета обязательны к применению всеми сотрудниками бухгалтерских служб Общества.

28. Все текущие изменения во внутрифирменные стандарты учета, вызванные изменением законодательства, характера осуществляемых операций или организации учетного процесса производятся в централизованном порядке, что оформляется распоряжением главного бухгалтера Общества.

## **1.7. ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**

29. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности производится ежегодная инвентаризация имущества и финансовых обязательств Общества на основании Приказа генерального директора.

На основании Приказа директора филиала инвентаризация проводится в случаях порчи и фактов хищения имущества, при смене материально-ответственного лица.

Инвентаризация горюче-смазочных материалов (включая талоны) проводится не реже одного раза в месяц.

Инвентаризация этилового спирта проводится пропуском через мерники с определением фактической температуры и водосодержанием ежемесячно во всех местах хранения.

Инвентаризация кассы проводится не реже одного раза в месяц.

По перечисленным выше активам проводятся внезапные инвентаризации.

Инвентаризации<sup>19</sup> также подлежат имущество, не принадлежащее Обществу, но числящееся в бухгалтерском учете на забалансовых счетах (находящееся на ответственном хранении, полученное для продажи по договору комиссии, арендованное и т.д.).

Состав инвентаризационных комиссий по филиалам утверждается директором филиала.

## **2. МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

### **2.1. ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ К ОТЧЕТНОСТИ. ТРЕБОВАНИЯ И ДОПУЩЕНИЯ, ПРИНЯТЫЕ ПРИ ВЕДЕНИИ УЧЕТА И СОСТАВЛЕНИИ ОТЧЕТНОСТИ. ТРЕБОВАНИЯ К ИНФОРМАЦИИ, ФОРМИРУЕМОЙ СИСТЕМОЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

30. Система бухгалтерского учета Общества должна обеспечивать достоверность, полноту и надежность отчетной информации при допустимом уровне издержек на ее формирование и представление.

Достоверной и полной считается отчетность, сформированная по правилам, установленным нормативными актами по бухгалтерскому учету.

---

<sup>19</sup> Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», п. 1.3.

31. В составе внешней отчетности для ее пользователей формируется информация об имущественном положении Общества (представляется в форме бухгалтерского баланса – форма № 1), финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении Общества (представляется в форме отчета о прибылях и убытках – форма № 2), расшифровок и пояснений, полезных широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений (представляется в форме приложений к балансу – формы № 3 «Отчет об изменениях капитала», № 4 «Отчет о движении денежных средств», № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу» и в пояснительной записке).

32. При формировании информации Общество руководствуется общепринятыми требованиями к ведению учета и составлению отчетности: *требование<sup>20</sup> осмотрительности, требование полноты, требование рациональности, требование непротиворечивости, требование приоритета содержания перед формой.*

33. Помимо указанных требований учетный процесс (включая формирование отчетности) ведется Обществом исходя из следующих допущений<sup>21</sup>:

- имущество и обязательства Обществом учитываются обособленно от имущества и обязательств собственников этой организации (допущение имущественной обособленности организации);
- Общество будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем, и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности организации);
- выбранная Обществом учетная политика применяется последовательно: от одного отчетного года к другому, в рамках одной организации, а также группой взаимосвязанных организаций (допущение последовательности применения учетной политики);
- факты хозяйственной деятельности Общества относятся к тому отчетному периоду (и, следовательно, отражаются в бухгалтерском учете), в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

## 2.2. ОБЩИЕ ПОДХОДЫ К КВАЛИФИКАЦИИ ОБЪЕКТОВ УЧЕТА

34. *Активы* Общества подразделяются на собственно активы и затраты (незавершенные вложения в создание активов).

В течение отчетного периода Общество осуществляет использование (расходование) ресурсов различного вида: материальных, финансовых, трудовых и прочих. Принятая к учету стоимостная оценка использованных ресурсов квалифицируется как затраты (незавершенные вложения в создание активов). По окончании периода накопления затраты приводят к образованию активов (основные средства, готовая продукция и т.п.), либо расходов (принятие решения о списании на убытки незавершенных капитальных вложений вследствие ликвидации или продажи недостроенного объекта строительства, списание затрат на НИОКР, не давших результатов, списание себестоимости выполненных работ и оказанных услуг и т.д.).

*Момент завершения периода накопления затрат* определяется тем моментом, когда соблюдены условия признания активов либо когда становится очевидным, что понесенные затраты уменьшают экономические выгоды общества без создания какого-либо актива.

35. Затраты делятся на капитальные (внеоборотные) и текущие (оборотные).

*Капитальными* Общество признает затраты, целью которых является создание внеоборотных активов, в том числе затраты на приобретение новых объектов, новое строительство, расширение, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение.

Стоимостная оценка использованных ресурсов – затраты – предварительно аккумулируются на счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета затрат по приобретению (созданию) внеоборотных активов учет затрат ведется в пообъектном разрезе<sup>22</sup>.

<sup>20</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 7.

<sup>21</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 6.

<sup>22</sup> Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», п. 6.

На счетах учета затрат по приобретению оборотных активов учет затрат ведется в разрезе номенклатурных<sup>23</sup> номеров, партий, однородных групп материально-производственных запасов.

36. По окончании периода накопления затрат Общество признает, что осуществление затрат привело к созданию актива, если произошло формирование объекта имущества, от использования или отчуждения которого ожидается экономическая выгода в будущем. В качестве активов Общество признает только объекты имущества, принадлежащие ему на праве собственности (допущение имущественной обособленности<sup>24</sup>).

37. Будущие экономические<sup>25</sup> выгоды – это потенциальная возможность имущества прямо или косвенно способствовать притоку в Общество денежных средств или их эквивалентов. Считается, что объект имущества принесет в будущем экономические выгоды, когда он может быть:

- использован обособленно или в сочетании с другим объектом в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;
- обменян на другой объект имущества;
- использован для погашения кредиторской задолженности;
- распределен между собственниками.

38. Для того чтобы объект имущества был признан в бухгалтерском учете, его стоимость должна быть измерена с достаточной степенью надежности<sup>26</sup>. Общество признает измерение стоимости достаточно надежным в том случае, когда объект имущества готов к использованию в запланированных целях, а все затраты по его доведению до этого состояния признаны в учете и оценены на основании расчетных документов, договорных или рыночных расценок и тарифов.

39. При изменении требований нормативных документов по квалификации отдельных объектов учета Общество квалифицирует согласно новым требованиям все объекты учета – как приобретенные до указанных изменений, так и приобретенные после их вступления в действие (обеспечение единообразия учета имущества).

40. Если осуществление затрат не привело к созданию актива, то по окончании периода накопления затрат Обществом признаются расходы. В то же время расходами<sup>27</sup> признается уменьшение экономических выгод Общества в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала (за исключением уменьшения вкладов участников).

Общество признает расходы только в том случае, если выбытие активов носит *безусловный характер*. Если при определенных условиях выбывшие активы будут возвращены Обществу, то в учете признается дебиторская задолженность либо образование иного актива (например, финансовых вложений).

Общество не признает<sup>28</sup> в качестве расходов денежные средства и иное имущество, передаваемое с условием возможного или обязательного последующего возврата (выданные займы, авансовые платежи, передачу имущества для реализации комиссионеру или поверенному, суммы оборотных налогов, выделяемых отдельной строкой в расчетных документах с поставщиками и т.п.).

41. Под доходами<sup>29</sup> понимается увеличение экономических выгод Общества в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) или погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

42. Общество не признает<sup>30</sup> в качестве доходов поступление денежных средств и иного имущества, получаемого с условием возможной или обязательной последующей передачи иным участникам хозяйственного оборота (полученные

<sup>23</sup> Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01», п. 3.

<sup>24</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 6.

<sup>25</sup> «Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России» (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ), п. 7.2.1.

<sup>26</sup> «Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России» (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ), п. 8.3.

<sup>27</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99», п. 2.

<sup>28</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99», п. 3.

<sup>29</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99», п. 2.

<sup>30</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99», п. 3.

займы, поступившие авансы и предоплаты, суммы оборотных налогов, выделяемых отдельной строкой в расчетных документах с покупателями и т.п.).

43. Общество признает в учете кредиторскую задолженность<sup>31</sup>, если существует вероятность оттока ресурсов Общества, способных приносить экономические выгоды, которая является следствием исполнения существующего обязательства, причем величина этого обязательства может быть измерена с достаточной степенью надежности.

44. Капиталом<sup>32</sup> Общества признается сумма стоимости активов за вычетом величины его обязательств (кредиторской задолженности).

## 2.3. ОБЩИЕ ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ ОБЪЕКТОВ УЧЕТА

45. Для принятия имущества и обязательств к учету Общество производит их оценку в денежном выражении. Оценка имущества осуществляется следующим образом:

- имущество, приобретенное Обществом за плату<sup>33</sup>, оценивается по сумме фактически произведенных затрат на его приобретение. В случае незначительности величины (3% от договорной стоимости) затрат на приобретение ценных бумаг (кроме сумм, уплачиваемых в соответствии с договором продавцу) такие затраты признаются Обществом прочими расходами<sup>34</sup>;
- имущество, произведенное в самом Обществе<sup>35</sup>, оценивается по себестоимости его изготовления (фактические затраты, связанные с производством объекта имущества);
- материальные ценности, остающиеся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию основных средств<sup>36</sup>, запасные части<sup>37</sup>, образующиеся в результате восстановления основных средств (реконструкция, модернизация, ремонт) оцениваются по текущей рыночной стоимости с учетом фактического износа на дату списания основных средств или на дату принятия к учету запасных частей;
- имущество, полученное Обществом безвозмездно и имущество, выявленное при проведении Обществом инвентаризации активов и обязательств<sup>38</sup>, оценивается по текущей рыночной стоимости на дату принятия имущества к учету.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанного актива на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Текущая рыночная стоимость формируется исходя из цен, действующих на данный или аналогичный вид имущества. При этом данные о действующей цене при возможности должны быть подтверждены документально.

При определении текущей рыночной стоимости могут быть использованы данные о ценах на аналогичные основные средства, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей, сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций, а также в средствах массовой информации и специальной литературе, экспертные заключения (например, оценщиков) о стоимости отдельных объектов основных средств<sup>39</sup>. Под экспертным заключением понимается отчет независимого эксперта либо уполномоченного специалиста (специалистов) Общества, обладающего специальными знаниями и навыками. Данные специалисты назначаются приказом руководителя Общества или уполномоченных им лиц в качестве членов постоянно действующей комиссии по принятию к учету или списанию имущества.

Текущая рыночная стоимость ценных бумаг, имеющих рыночные котировки, принимается в размере их рыночной цены<sup>40</sup>, рассчитанной в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг и подтвержденной документально (сообщением в профессиональной прессе, листингом биржи и т.д.);

- имущество, полученное Обществом по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) денежными средствами (в частности по договорам мены)<sup>41</sup>, оценивается по стоимости ценностей, переданных или подлежа-

<sup>31</sup> «Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России» (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ), п. 7.3.

<sup>32</sup> «Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России» (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ), п. 7.4.

<sup>33</sup> Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», п. 23.

<sup>34</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 11.

<sup>35</sup> Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», п. 23.

<sup>36</sup> Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», п. 54.

<sup>37</sup> Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств», п. 79.

<sup>38</sup> Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств», п. 36.

<sup>39</sup> Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств», п. 29.

<sup>40</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 13.

щих передаче Обществу. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче Обществу, устанавливается из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество определяет стоимость аналогичных ценностей.

46. При оценке имущества, приобретенного по любым основаниям, его фактическая стоимость формируется с добавлением затрат, понесенных Обществом на доведение имущества до состояния, пригодного к использованию.

47. Оценка имущества и обязательств, стоимость которых при приобретении (возникновении) выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия объектов имущества к бухгалтерскому учету.

48. Оценка основных средств, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета сумм в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

49. Стоимость имущества, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Для внеоборотных активов (кроме нематериальных активов) допускается в случае достройки<sup>42</sup>, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Для финансовых<sup>43</sup> вложений, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, производится корректировка учетной стоимости до рыночной.

50. При отсутствии к моменту поступления имущества (основных средств, материально-производственных запасов и т.д.) документов о стоимости поступивших объектов они принимаются на учет по условной оценке с учетом договорной стоимости, расходов по доставке, определяемых согласно данным транспортных железнодорожных накладных и других транспортных документов.

51. Стоимость имущества, величина доходов и расходов Общества определяются с учетом (увеличивается или уменьшается) суммовой разницы, возникающей в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах).

В части имущества суммовые разницы<sup>44</sup>, связанные с приобретением основных средств, нематериальных активов, ценных бумаг включаются в их стоимость при условии, что суммовые разницы начислены до принятия имущества к учету.

Суммовые разницы по расчетам за приобретенные материально-производственные запасы (возникшие после принятия имущества к учету), руководствуясь требованием рациональности, в целях сближения бухгалтерского и налогового учета Общества отражает в составе прочих доходов или расходов.

Суммовые разницы, возникающие в связи с погашением задолженностей по оказанным услугам, выполненным работам для обычных видов деятельности, отражаются в составе расходов по обычным видам деятельности

Суммовые разницы, возникающие в связи с получением кредитов, погашением (выдачей) займов, отражаются в составе прочих доходов и расходов.

52. Дебиторская и кредиторская задолженности (в том числе по полученным/предоставленным кредитам, займам) в учете и отчетности отражаются с учетом процентов, пени, штрафов, неустоек, признанных или присужденных.

53. В отчетности имущество, относящееся к амортизируемым активам (основные средства, нематериальные активы и доходные вложения в материальные ценности), отражается по остаточной стоимости (первоначальная стоимость за вычетом начисленной амортизации).

В отчетности по имуществу, относящемуся к ценным бумагам, применяется метод нетто-оценки, предусматривающий формирование резервов под обесценение стоимости ценных бумаг.

Имущество, относящееся к материально-производственным запасам, отражается за минусом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

## **2.4. ИЗБРАННЫЕ СПОСОБЫ УЧЕТА КАПИТАЛЬНЫХ ЗАТРАТ И ВНЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ**

<sup>41</sup> Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», п. 11.

<sup>42</sup> Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», п. 14.

<sup>43</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 20.

<sup>44</sup> Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01», п. 6.

54. Капитальные затраты связаны:

- с осуществлением капитального строительства в форме нового строительства, а также реконструкции, расширения и технического перевооружения (в дальнейшем – строительство);
- приобретением зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов (или их частей) основных средств;
- приобретением земельных участков и объектов природопользования;
- приобретением и созданием активов нематериального характера.

#### **2.4.1. Капитальное строительство силами сторонних подрядчиков и собственными силами**

55. Капитальные затраты приводят к созданию внеоборотных активов (основных средств) по объектам строительно-монтажных работ после ввода указанных объектов в эксплуатацию, оформленного соответствующими актами, а в необходимых случаях – с оформлением свидетельства о государственной регистрации права собственности на недвижимость.

При принятии к учету объекта недвижимости как объекта основных средств сумма фактических затрат по его созданию, учтенная как капитальные вложения в данный объект, формирует первоначальную стоимость объекта основных средств:

- по объектам недвижимости, приобретенным у предыдущих владельцев по договорам купли-продажи, мены, лизинга и др., – по дате регистрации перехода права собственности на объект в органе государственной регистрации операций с недвижимостью;
- объектам недвижимости, построенным акционерным обществом и его подразделениями хозяйственным или подрядным способом, – по дате подачи комплекта документов на регистрацию права собственности на объект;
- основным средствам, входящим в сметы строек (предназначенным для эксплуатации в строящихся объектах), – после ввода в эксплуатацию всего объекта строительства;
- основным средствам, требующим монтажа, – после завершения процесса монтажа;
- основным средствам, не требующим монтажа, – после поступления объекта из снабжающего подразделения в эксплуатирующее подразделение. При этом если эксплуатирующее подразделение помещает полученный объект на склад, то в учете он отражается как объект основных средств в запасе (в резерве).

56. Учет вложений во внеоборотные активы ведется по отдельным объектам вложений.

Объект строительства – отдельно стоящее здание или сооружение, вид или комплекс работ, на строительство которого должна быть составлена проектно-сметная документация.

57. Учет затрат ведется нарастающим итогом с начала сооружения объекта в разрезе отчетных периодов до ввода объектов в действие или полного производства соответствующих работ. Застройщик (заказчик) строительства ведет учет затрат на счете «Вложения во внеоборотные активы».

Под застройщиком понимается юридическое лицо, владеющее на правах собственности или аренды участком земли и принявшее решение о реализации программы строительства на нем комплекса объектов, определяющее методы финансового обеспечения строительства и осуществляющее координацию работ по ее реализации.

58. Незавершенное строительство – затраты застройщика по возведению объектов строительства с начала строительства до ввода объектов в эксплуатацию, учитываемые как капитальные вложения по счету «Вложения во внеоборотные активы».

Учет незавершенного строительства ведется по отдельным объектам строительства.

59. Затраты по отдельному объекту строительства группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией на соответствующий объект.

*Технологическая структура* расходов предусматривает, в частности, расходы:

- на строительные работы;
- работы по монтажу оборудования;
- приобретение оборудования, сданного в монтаж;
- приобретение оборудования, не требующего монтажа, инструмента и инвентаря, оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса;

- прочие капитальные затраты.

60. Капитальные вложения в виде строительства (реконструкции, модернизации) объектов, осуществляемые хозяйственным способом, отражаются в учете ежемесячно, по мере их формирования. При этом подразделение (филиал), которое осуществляет капитальные вложения, отражает их на счете «Вложения во внеоборотные активы» ежемесячно.

61. Капитальные вложения, осуществленные в ходе работ капитального характера, выполненных для предприятия Общества сторонними подрядными организациями, отражаются в учете по мере их выполнения на основании подписанных актов выполненных работ.

#### **2.4.2. Учет операций по долевого строительству объектов**

62. Возможны два варианта заключения договоров долевого строительства объектов:

- Общество вступает в совместную деятельность, предметом которой является строительство объекта. Отличительным признаком такого договора является то, что по такому договору все стороны не только вносят денежные средства, но и в той или иной мере фактически принимают участие в строительстве;
- Общество инвестирует собственные средства или аккумулирует средства других лиц для строительства объекта. В этом случае фактически строительством занимается только одна из сторон (застройщик-заказчик), другая сторона (стороны) только вкладывает денежные средства для получения требуемого результата – является инвестором.

63. В первом случае отношения сторон отражаются в соответствии с порядком, установленным для совместной деятельности.

Вклад Общества в совместную деятельность отражается на счете «Финансовые вложения. Вклады по договору простого товарищества». Получение вкладов и затраты по строительству учитываются на отдельном балансе совместной деятельности стороной, на которую в соответствии с договором возложена такая обязанность.

По окончании строительства Общество формирует кредиторскую задолженность по причитающимся ей завершенным капитальным вложениям, для отражения которых применяется счет «Вложения во внеоборотные активы». Таким образом, ввод в эксплуатацию законченного строительством объекта (в части, принадлежащей Обществу в соответствии с условиями договора) отражается в учете Общества. Такой объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается в составе основных средств Общества соразмерно его доле в общей стоимости объекта.

64. Во втором случае фактически произведенные Обществом инвестиции (передача денежных средств и иного имущества) отражаются в составе долгосрочной дебиторской задолженности на отдельном счете «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (включая оплату услуг заказчика-застройщика).

Если Общество выполняет обязанности заказчика-застройщика, то полученные им средства прочих инвесторов отражаются в качестве долгосрочной кредиторской задолженности. При этом дополнительная оплата услуг Общества (сверх суммы затрат на строительство) по осуществлению надзора за строительством и др. работам отражается на счетах учета продаж (счет «Продажи»).

Затраты по капитальному строительству учитываются на балансе Общества:

- у филиала – исполнителя строительных работ по дебету счета учета затрат;
- у филиала – заказчика-застройщика по дебету счета «Вложения во внеоборотные активы» по мере завершения и приемки строительных работ (этапов работ).

После завершения строительства эти затраты передаются инвесторам (в причитающейся им доле) для отражения ими в составе капитальных вложений и последующего зачисления в состав основных средств.

65. При участии одного из филиалов Общества в строительстве, которое ведет другой филиал, отношений по долевого строительству не возникает. Все расчеты в связи с таким строительством отражаются на счете «Внутрихозяйственные расчеты».

#### **2.4.3. Основные средства**

66. К основным средствам, согласно п. 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, относятся активы, единовременно отвечающие следующим условиям:

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

б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

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

67. Основные средства учитываются в разрезе групп:

- Здания (в том числе жилье);
- Сооружения;
- Рабочие машины и оборудование;
- Силовые машины и оборудование;
- Оргтехника (средства светокопировальные, включая средства копирования и оперативного размножения);
- Измерительные и регулирующие приборы;
- Электронно-вычислительная техника;
- Прочие машины и оборудование;
- Транспортные средства;
- Инструмент (кроме специального инструмента) со сроком полезного использования свыше 12 месяцев (в том числе строительный механизированный инструмент независимо от стоимости);
- Производственный и хозяйственный инвентарь (кроме мебели);
- Мебель (в том числе мебель в гарнитурах и мебель отдельными единицами);
- Многолетние насаждения (в том числе насаждения многолетние декоративные озеленительные) независимо от стоимости;
- Прочие основные средства.

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

Специальная и художественная литература в филиалах, имеющих библиотеку как структурное подразделение, учитывается в составе прочих основных средств независимо от срока полезного использования и стоимости.

Книги, брошюры и т.п. издания списываются на издержки производства без отражения на счетах бухгалтерского учета 01 «Основные средства» и 10 «Материалы».

68. Активы, в отношении которых выполняются вышеперечисленные условия настоящего Положения, и стоимостью не более 10 000 рублей за единицу, учитываются в составе материально-производственных запасов.

Объекты основных средств стоимостью 10 000 рублей и меньше за единицу, принятые к бухгалтерскому учету до января 2006 года, и списанные на затраты по мере их отпуска в эксплуатацию, в целях обеспечения сохранности таких объектов в период их эксплуатации организуется забалансовый учет этих основных средств на забалансовом счете «Основные средства». Списание с забалансового учета указанных основных средств производится на основании акта на списание основных средств (форма № ОС-4).

69. К основным средствам непроизводственного назначения относятся числящиеся на балансе Общества средства жилищного и коммунального хозяйства, здравоохранения, физической культуры, социального обеспечения, народного образования, культуры и т.п.

70. Основные средства в зависимости от имеющихся прав у акционерного общества на них подразделяются на:

- основные средства, принадлежащие на праве собственности;
- основные средства, находящиеся у организации в хозяйственном ведении или оперативном управлении;
- основные средства, полученные организацией в аренду;
- основные средства, полученные организацией в безвозмездное пользование;
- основные средства, полученные организацией в доверительное управление.

71. Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая включает в себя сумму фактических затрат по приобретению, сооружению и изготовлению.

Первоначальная стоимость основных средств, полученных организацией по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения, определяется исходя из их рыночной стоимости на дату оприходования. При невозможности ус-

тановить рыночную стоимость основное средство принимается к учету исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные активы.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается 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.

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

Амортизация по таким объектам недвижимости начисляется в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода объекта в эксплуатацию.

73. Для приобретенных объектов основных средств, по которым по какой-либо причине невозможно установить срок полезного использования, такой срок определяется специальной комиссией и утверждается лицом на то уполномоченным.

74. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций.

75. Если один или несколько предметов одного или разного назначения представляют собой обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый из предметов может выполнять свои функции только в составе комплекса, к учету в качестве инвентарного объекта принимается весь комплекс как единое целое.

76. В случае наличия у одного инвентарного объекта нескольких частей, имеющих существенно разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект независимо от того факта, может указанная часть объекта выполнять самостоятельную функцию или нет.

77. В качестве самостоятельных инвентарных объектов принимаются:

- капитальные вложения в арендованные объекты основных средств;
- капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы);
- доли объектов основных средств, находящихся в долевой собственности акционерного общества и другого (других) собственника (организаций).

78. Оценка объекта основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Расходы по внутреннему перемещению объектов основных средств между филиалами Общества, в первоначальную стоимость не включаются, а относятся на текущие затраты.

Основанием для принятия к учету основных средств, полученных от филиалов Общества, являются извещение (авизо), накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (ф. ОС-2) и карточка учета основных средств (ф. ОС-6).

Объекты основных средств, принятые на материально-ответственное хранение учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах.

Если Общество принимает решение о полном прекращении собственной эксплуатации отдельных объектов основных фондов, то в учете в зависимости от ситуации отражается:

- консервация указанных объектов – тогда данные объекты обособляются в аналитическом учете;
- передача указанных объектов иным пользователям на основе возмездных договоров (аренды, проката) – тогда данные объекты обособляются в аналитическом учете на счете 01 «Основные средства»;
- списание с учета постоянно не используемых объектов (моральный и/или физический износ) – тогда Общество признает прочие расходы.

79. Затраты на осуществление всех видов ремонта основных средств (текущего и капитального) включаются в расходы по обычным видам деятельности в периоде, в котором закончены и приняты ремонтные работы. Резервы на ремонт основных фондов или ремонтный фонд не создаются.

#### **2.4.4. Изменение стоимости основных средств**

80. Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств<sup>45</sup>.

Работы по достройке, реконструкции и модернизации (включая частичную ликвидацию) основных фондов Общества выполняются на основании годового плана реконструкции и модернизации основных фондов.

К модернизации или реконструкции относится переустройство существующих объектов основных фондов, в результате которого улучшаются (повышаются) ранее принятые качественные показатели функционирования основных средств:

- мощность;
- производительность;
- пропускная способность;
- другие качественные характеристики.

К реконструкции относится полное или частичное переустройство и переоборудование существующих объектов без расширения имеющихся конструкций, зданий и сооружений, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономического уровня. Реконструкция производится в целях увеличения производственных мощностей, улучшения их качественных характеристик.

К модернизации относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономического уровня отдельных объектов на основе внедрения передовой технологии, механизации и автоматизации производства, замены устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

К достройке относится возведение новых частей зданий, сооружений, переустройство существующих объектов, составляющих единое целое с объектом основных фондов в результате которого изменяются количественные характеристики основных фондов:

- строительство дополнительных помещений на действующем объекте (надстройка этажей, пристройка новых помещений);
- сооружение дополнительных объектов и введения в состав существующего комплекса основных средств.

К частичной ликвидации относится качественное изменение (понижение) физических или технических свойств объектов, которые приводят к снижению экономических выгод от их использования (ликвидация отдельных конструктивных элементов объекта, действующих в составе комплекса основных средств, замена отдельных частей при модернизации или реконструкции и др.).

В случае частичной ликвидации объектов основных средств в той же пропорции списывается накопленная по ним амортизация.

81. Модернизация объектов основных средств возможна и при проведении капитального ремонта объектов основных средств. Капитальный ремонт электросетевого оборудования проводится в соответствии с технической документацией: руководством по эксплуатации и капитальному ремонту, паспорту оборудования, нормам расхода материалов и запасных частей. Если проведение регламентных работ в рамках капитально-восстановительного ремонта влечет за собой улучшение (повышение) ранее принятых качественных показателей функционирования объекта основных средств, то такие работы приравниваются к модернизации и учитываются в порядке капитальных вложений с увеличением стоимости объектов основных средств. Выделение работ, в результате которых осуществляется модернизация объекта основных средств производится на основании заключения сотрудника служб управления ремонтами, уполномоченного главным инженером.

82. Приемка-сдача основных средств из реконструкции и модернизации оформляется актом приемки-сдачи реконструированных и модернизированных объектов (форма ОС-3).

83. Если по результатам достройки, дооборудования, реконструкции и модернизации объекта основных средств принимается решение об увеличении его первоначальной стоимости, то корректируются данные в инвентарной карточке этого объекта.

<sup>45</sup> Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», п. 14.

84. Общество проводит переоценку основных средств со сроком полезного использования более 5 лет, входящих в следующие группы:

- Здания;
- Сооружения;
- Рабочие машины и оборудование
- Силовые машины и оборудование.

Очередная переоценка основных средств производится, если индекс инфляции с момента последней переоценки **превысил 40 процентов**. Переоценка производится на основании приказа Генерального директора путем прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

85. Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности Общества.

86. При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала в нераспределенную прибыль.

87. Для определения целесообразности (пригодности) дальнейшего использования объекта основных средств, возможности и эффективности его восстановления, а также для оформления документации при выбытии указанных объектов приказом руководителя создается комиссия, в состав которой входят соответствующие должностные лица на которых возложена ответственность за сохранность объектов основных средств. Решение о выбытии указанных объектов, имеющих остаточную стоимость, принимается комиссией филиала и согласовывается с УКСиК ОАО «Тюменьэнерго». Решение о выбытии объектов с нулевой остаточной стоимостью принимается комиссией филиала.

#### ***2.4.5. Срок полезного использования объектов основных средств***

88. Определение срока полезного использования объектов основных средств производится исходя из ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации, естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта<sup>46</sup>. Срок полезного использования объектов основных средств определяется в пределах, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1.

89. Срок полезного использования объектов основных средств устанавливается при их принятии к учету на основе паспорта объекта, иных технических документов либо на основании оценки технических служб Общества или его филиалов в соответствии с внутренними документами на основании решения постоянно действующей комиссии. Срок полезного использования фиксируется в инвентарной карточке (ОС-6).

90. Срок полезного использования объекта основных средств пересматривается в случае улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта в результате проведенной достройки, дооборудования, реконструкции или модернизации<sup>47</sup>. При этом увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено в пределах сроков, установленных для амортизационной группы, в которую данное основное средство включено.

91. Срок полезного использования модернизированной части объекта рассчитывается как разница между вновь установленным сроком полезного использования объекта после восстановления и сроком его эксплуатации к моменту завершения модернизации.

92. Определение срока полезного использования объекта основных средств, ранее использованные у другой организации, производится исходя из оставшегося срока службы основных средств или иного предполагаемого срока полезного использования Общества, который определяется с учетом:

<sup>46</sup> Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 18.05.2002) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», п. 20.

<sup>47</sup> Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств», п. 60.

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

Предполагаемый срок полезного использования основных средств на основании документального подтверждения его значения устанавливает комиссия и утверждает руководитель соответствующего филиала (в котором данный объект будет эксплуатироваться) при принятии объекта к учету в качестве основных средств.

#### **2.4.6. Амортизация основных средств**

93. Стоимость основных средств (кроме групп: оргтехника и мебель), погашается путем ежемесячного начисления амортизации линейным способом, исходя из сроков полезного использования этих объектов.

Для группы «оргтехника» и группы «мебель» применяется метод амортизации способом уменьшаемого остатка исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования и коэффициента ускорения в размере 3. Повышающий коэффициент ускорения применяется к норме амортизации. Ежемесячно амортизация начисляется в размере 1/12 годовой нормы. Разница между первоначальной стоимостью объекта и суммой начисленной амортизации за весь срок использования относится на затраты единовременно в месяце следующем за месяцем окончания срока использования. Метод амортизации способом уменьшаемого остатка применяется к основным средствам, принятым к учету после 01.01.2007г.

По объектам основных средств, принятым к бухгалтерскому учету начиная с 01 января 2002г., норма амортизационных отчислений определяется исходя из сроков полезного использования в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 01 января 2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

94. В случае, если после реконструкции или модернизации срок полезного использования не изменяется, сумма амортизации определяется по формуле:

*Ежемесячная сумма амортизации = Первоначальная стоимость до реконструкции (модернизации) + стоимость реконструкции (модернизации) / срок полезного использования, установленный при вводе объекта в эксплуатацию.*

В случае, если после реконструкции или модернизации срок полезного использования увеличивается, сумма амортизации определяется из расчета:

*Остаточная стоимость к моменту реконструкции (модернизации) + стоимость реконструкции (модернизации) / новый срок полезного использования.*

95. Амортизация по приобретенным основным средствам, ранее бывшим в эксплуатации, начисляется в соответствии с нормами амортизационных отчислений, утвержденных Приказом акционерного общества с учетом срока фактической эксплуатации объекта. Срок фактической эксплуатации приобретенного объекта, подтверждается документами передающей стороны.

Норма амортизации рассчитывается по каждому такому объекту самостоятельно на основании документов передающей стороны, подтверждающих срок фактической эксплуатации приобретаемого объекта.

По приобретаемым основным средствам, срок службы которых уже достиг установленного срока эксплуатации, получатель самостоятельно определяет срок эксплуатации, на основании предполагаемого срока полезного использования указанного объекта.

Расчет нормы амортизации по полученным объектам, ранее бывшим в эксплуатации, утверждается главным инженером или иным уполномоченным на то лицом.

96. В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более 3-х месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

Порядок консервации объектов основных средств, принятых к бухгалтерскому учету, устанавливается и утверждается руководителем филиала по согласованию с УКСиК Исполнительной дирекции. При этом могут быть переведены на консервацию, как правило, объекты основных средств, находящиеся в определенном технологическом комплексе и (или) имеющие законченный цикл технологического процесса.

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

98. По объектам жилищного фонда и объектам внешнего благоустройства, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

Специальная и художественная литература, учитываемая в составе библиотеки, не амортизируется и по мере выбытия их стоимость списывается на затраты.

Насаждения многолетние декоративные озеленительные не амортизируются.

99. Основные средства, полученные в аренду, кроме финансовой (лизинговое имущество), в соответствии с условиями договора аренды учитываются за балансом на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства"; амортизацию по ним начисляет арендодатель.

100. Стоимость основных средств погашается путем начисления амортизационных отчислений в течение срока их полезного использования<sup>48</sup>.

101. Служебные (сторожевые) собаки относятся к третьей группе основных средств в соответствии с постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

102. Начисление амортизации по неотделимым улучшениям объектов основных средств полученных по договорам аренды и не предусматривающих компенсацию арендодателем затрат по неотделимым улучшениям, производится в течение срока ограничения использования объекта по договору.

103. Принятие объектов основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта (накладной) приемки-передачи основных средств, который составляется на каждый отдельный инвентарный объект, и иных документов, в частности подтверждающих их государственную регистрацию в установленных законодательством случаях.

104. При начислении амортизации по безвозмездно<sup>49</sup> полученным основным средствам, а также основным средствам, приобретенным с привлечением средств целевого<sup>50</sup> финансирования, одновременно со списанием суммы амортизации в той же пропорции часть доходов будущих периодов признается в качестве прочих доходов.

105. Амортизация не начисляется:

- по используемым для реализации законодательства Российской Федерации о мобилизационной подготовке и мобилизации объектам основных средств, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование,
- по объектам жилищного фонда, не приносящим доход;
- по объектам основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; и др.).

106. Начисление амортизации приостанавливается:

- по основным средствам, переведенным на консервацию<sup>51</sup>. Общество признает в качестве консервации временное прекращение эксплуатации объекта на срок более трех месяцев. Расходы по консервации объектов (осмотр, смазка, зачехление, огораживание и т.п.), а также по временному прекращению эксплуатации объектов сроком до трех месяцев признаются в качестве прочих расходов<sup>52</sup>;
- на период реконструкции и модернизации объектов основных средств, если продолжительность работ превышает 12 месяцев<sup>53</sup>.

По указанным объектам амортизация прекращается с месяца, следующего за месяцем перевода, и начинается с месяца следующего за месяцем ввода в эксплуатацию данных объектов.

<sup>48</sup> Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 18.05.2002) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», п. 17.

<sup>49</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (ред. от 30.03.2001) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99», п. 8.

<sup>50</sup> Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 № 92н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000», п. 9.

<sup>51</sup> Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 18.05.2002) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», п. 23.

<sup>52</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 30.03.2001) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99», п. 4, 12.

<sup>53</sup> Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 18.05.2002) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», п. 23.

#### 2.4.7. Учет аренды основных средств

107.Общество (Арендодатель) может предоставлять в аренду основные средства, приобретенные для собственной производственной деятельности или для управленческих нужд. Данные основные средства учитываются на счете «Основные средства», но обособляются в аналитическом учете.

Затраты на проведение текущего ремонта признаются расходами Общества, если договором аренды предусмотрено проведение текущего ремонта за счет Арендодателя, в противном случае Арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии и производить *текущий ремонт* за свой счет.

Арендодатель обязан производить за свой счет *капитальный ремонт* переданного в аренду имущества, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором аренды. В этом случае у Арендодателя расходы по проведению капитального ремонта сданного в аренду имущества относятся на расходы, связанные с получением дохода по аренде.

Общество (Арендатор) может в соответствии с заключенными договорами арендовать основные средства, принадлежащие другим собственникам.

Арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, если иное не установлено законом и договором аренды. Указанные расходы отражаются на тех же счетах затрат, что и расходы на аренду основных средств.

Арендатор имеет право произвести капитальный ремонт, предусмотренный договором или вызванный неотложной необходимостью (при нарушении Арендодателем обязанности по производству капитального ремонта). В этом случае стоимость капитального ремонта может быть взыскана с Арендодателя.

Если затраты по капитальному ремонту компенсируются Обществу (Арендатору) в счет арендной платы, то между сторонами договора проводится зачет встречных однородных требований.

Произведенные Обществом (Арендатором) отдельные улучшения взятого в аренду имущества за счет собственных средств и без согласия Арендодателя компенсировать произведенные расходы, являются собственностью Арендатора. Срок полезного использования по такому имуществу определяется в общеустановленном порядке (в соответствии с внутренними документами акционерного общества на основании решения постоянно действующей комиссии).

Стоимость произведенных Обществом (Арендатором) улучшений, *неотделимых* без вреда для арендованного имущества и осуществленных за счет собственных средств и с согласия Арендодателя, может быть учтена при расчетах по арендной плате либо Арендатор имеет право после прекращения договора на возмещение стоимости этих улучшений, если иное не предусмотрено договором аренды.

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности.

#### 2.4.8. Учет оборудования, требующего монтажа

108.Машины и оборудование, требующие и не требующие монтажа, но предназначенные для запаса (резерва) в соответствии с установленными технологическими и иными требованиями, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств на основании утвержденного руководителем акта приемки-передачи основных средств.

109.К оборудованию к установке относится оборудование, вводимое в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам, к полу, междуэтажным перекрытиям и прочим несущим конструкциям зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. В состав этого оборудования включаются контрольно-измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе устанавливаемого оборудования<sup>54</sup>.

110.Оборудование к установке принимается к учету на счет 07 по фактической себестоимости приобретения, которая складывается из стоимости по ценам приобретения и расходов по приобретению и доставке этого оборудования на склад. Поступление оборудования к установке отражается без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»

<sup>54</sup> Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 07.05.2003) «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению», счет 07 «Оборудование к установке».

#### **2.4.9. Нематериальные активы и их амортизация**

111. Согласно пункта 3 Положения по бухгалтерскому учету “Учет нематериальных активов” ПБУ 14/2000 к нематериальным активам относятся активы, единовременно отвечающие следующим условиям:

- отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;
- возможность идентификации (выделения, отделения) организацией от другого имущества;
- использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- использование в течении длительного времени, то есть срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества;
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;

наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы)

Общество не признает в качестве нематериальных активов объекты, в отношении которых при их принятии к учету (в момент квалификации) принято решение об отчуждении в пользу других лиц – предполагается перепродажа, мена и т.п. В этом случае объект квалифицируется в качестве товаров.

К объектам нематериальных активов относятся создаваемые или приобретаемые на основе соответствующих договоров:

- исключительные права патентообладателя на изобретения, промышленные образцы, полезные модели;
- исключительные права владельца свидетельства на товарный знак, знаки обслуживания, наименование места происхождения товаров;
- исключительные авторские права на программы для ЭВМ, базы данных;
- деловая репутация.

112. Нематериальные активы принимаются к учету по первоначальной стоимости, определяемой в зависимости от причины их поступления (приобретение, создание собственными силами, получение в качестве вклада в уставный капитал и т.д.).

113. Стоимость нематериальных активов, по которой они приняты к учету, не подлежит изменению.

114. Деловая репутация принимается к учету в сумме разницы между фактической покупной ценой приобретенной компании (или ее части) как имущественного комплекса в целом и стоимостью всех (или соответствующей части) ее активов и обязательств по балансу.

Отрицательная деловая репутация квалифицируется как доходы будущих периодов и равномерно относится на финансовые результаты предприятия в составе прочих доходов.

Положительная деловая репутация рассматривается как надбавка к цене, уплачиваемой покупателем в ожидании будущих экономических выгод. Учитывается в качестве отдельного инвентарного объекта.

115. Сумма амортизационных отчислений по нематериальным активам определяется по нормам, рассчитанным исходя из их первоначальной стоимости и срока полезного использования (линейный способ).

116. Сроки полезного использования нематериальных активов определяются экспертной комиссией и утверждаются руководителем Общества (или специально уполномоченным им лицом) при принятии объекта к учету исходя из следующих положений:

- по правам, приобретенным на основе патентов, свидетельств и иных аналогичных охранных документов, содержащих сроки их действия, или имеющим законодательно установленные сроки действия – исходя из срока, зафиксированного в таком документе;
- по правам, приобретенным на основе авторских договоров, договоров уступки и иных аналогичных договоров, содержащих конкретные сроки, на которые приобретаются нематериальные активы – исходя из сроков, указанным в таких договорах;
- по иным объектам нематериальных активов – исходя из ожидаемого срока использования объекта, в течение которого акционерное общество может получать экономические выгоды от использования данных активов;

- по объектам нематериальных активов, срок полезного использования которых установить невозможно, амортизационные отчисления устанавливаются в расчете на 20 лет (но не более срока деятельности имущественного комплекса, к которому относится данный актив);

- срок полезного использования деловой репутации и организационных расходов устанавливается в расчете на 20 лет (но не более срока деятельности имущественного комплекса, к которому относится данный актив).

117. Начисление амортизации осуществляется ежемесячно на специальном счете «Амортизация нематериальных активов» (за исключением деловой репутации, стоимость которой погашается уменьшением остатка по счету учета нематериальных активов).

118. Начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев консервации имущественного комплекса, к которому относится данный актив, в целом.

119. Использование объектов нематериальных активов для целей производства, оказания услуг или для управленческих нужд прекращается в связи:

- с истечением срока действия, зафиксированного в патентах, свидетельствах либо других аналогичных охранных документах;
- с истечением срока действия, зафиксированного в соответствующих договорах;
- с невозможностью полезного использования объекта до истечения вышеуказанных сроков при наличии уверенности, что в будущем этот объект не будет использоваться в производстве продукции, при оказании услуг или для управленческих нужд предприятия;
- с уступкой исключительного права и передачей его в установленном нормативными актами порядке.

120. В случае выбытия объекта нематериальных активов его стоимость подлежит списанию в соответствующем отчетном периоде. При этом выбытие нематериальных активов отражается по остаточной стоимости аналогично порядку, установленному для основных средств.

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

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

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

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

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

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

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

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

общехозяйственные расходы, в случае если они непосредственно связаны с выполнением данных работ;

прочие расходы, непосредственно связанные с выполнением научно - исследовательских, опытно - конструкторских и технологических работ, включая расходы по проведению испытаний.

Информация о расходах по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам отражается в бухгалтерском учете в качестве вложений во внеоборотные активы на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Расходы по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам, которые дали положительный результат и самостоятельно используются в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации учитываются в составе основных средств или нематериальных активов как самостоятельный инвентарный объект.

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

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

Срок списания расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам определяется по каждому объекту отдельно специальной комиссией, исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов научно - исследовательских, опытно - конструкторских и технологических работ, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход), но не более 5 лет, и утверждается главным инженером или иным уполномоченным на то лицом.

## **2.5. ИЗБРАННЫЕ СПОСОБЫ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ**

### **2.5.1. Признание активов материально-производственными запасами и их оценка**

122. В качестве материально-производственных запасов (далее МПЗ) признаются активы<sup>55</sup>:

- используемые в качестве материалов и т. п. при оказании услуг по передаче и транзиту электрической энергии, выполнении работ (производстве продукции, предназначенной для продажи), в том числе специальный инструмент, специальные приспособления, спецоборудование, спецодежда;
- предназначенные для продажи, – товары;
- используемые для управленческих нужд предприятия.

123. На счете 10 субсчет “Инвентарь и хозяйственные принадлежности” учитываются активы, используемые при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг в течении периода 12 месяцев и меньше.

К инвентарю и хозяйственным принадлежностям относятся:

- инструмент (кроме специального инструмента) со сроком полезного использования 12 месяцев и менее
- посуда бытовая независимо от стоимости и срока эксплуатации
- постельные принадлежности независимо от стоимости и срока эксплуатации
- бытовые приборы со сроком полезного использования 12 месяцев и менее
- прочий инвентарь и хозяйственные принадлежности

В целях обеспечения сохранности активов, учитываемых на счете 10 субсчет “Инвентарь и хозяйственные принадлежности” и списанных в производство организуется забалансовый учет на забалансовом счете “Инвентарь и хозяйственные принадлежности”. Списание указанных активов с забалансового учета оформляется Актом на списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей.

124. Электрические счетчики одно- и трехфазные учитываются в составе счета 10 субсчет “Инвентарь и хозяйственные принадлежности”. При передаче счетчиков в эксплуатацию их стоимость переносится на расходы с последующим учетом на забалансовом счете “Электрические счетчики”.

125. Специальная одежда и специальная оснастка учитывается на счете 10 отдельных субсчетах “Специальная одежда» и «Специальная оснастка» с аналитикой “Специальная одежда на складе», «Специальная оснастка на складе», “Специальная одежда в эксплуатации», «Специальная оснастка в эксплуатации”.

Передача специальной одежды и специальной оснастки в производство (эксплуатацию) учитывается по дебету счета 10 субсчет “Специальная одежда в эксплуатации» или субсчет «Специальная оснастка в эксплуатации” и кредиту счета 10 субсчет “Специальная одежда на складе» или субсчет «Специальная оснастка на складе”.

126. Стоимость специальной одежды и специальной оснастки погашается линейным способом исходя из их сроков полезного использования. Начисление погашения стоимости отражается по дебету счетов затрат по местам их возникновения и кредиту счета 10 субсчет “Специальная одежда в эксплуатации” или “Специальная оснастка в эксплуатации”.

### **2.5.2. Учет поступления материально-производственных запасов**

127. Материалы – вид запасов. К материалам относятся сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара, запасные части, строительные и прочие материалы, а также специальный инструмент, специальные приспособления, спецоборудование, спецодежда.

128. Фактическая себестоимость материалов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, определяется исходя из их рыночной стоимости на дату оприходования. При невозможности установить рыночную стоимость актив принимается к учету исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные активы.

<sup>55</sup> Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01», п. 2.

129. Фактической себестоимостью материалов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

130. Учет поступления материалов отражается с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

131. В момент приобретения МПЗ приходятся по учетным ценам, разница между учетной ценой и фактической стоимостью их приобретения учитывается на 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей». Учетная цена формируется по цене, указанной поставщиком в отгрузочных документах, а при неотфактурованных поставках – по цене аналогичного товара.

132. В случае, когда доставка материалов осуществляется автотранспортом филиалов Общества, то такие транспортно-заготовительные расходы учитываются на счете 23.

133. Материалы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении, в соответствии с условиями договора принимаются к бухгалтерскому учету в оценке, предусмотренной в договоре.

134. Имущество Общества, переданное в залог под обеспечение выданных обязательств, учитывается на балансе общества обособлено. Одновременно выданные гарантии в обеспечение выполнения обязательств учитываются на забалансовом счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные». Аналитический учет по счету 009 ведется по каждому выданному обеспечению.

135. Единицей бухгалтерского учета материально-производственных запасов является номенклатурный номер или однородная группа (в зависимости от вида материально-производственных запасов).

136. Материально-производственные запасы, не принадлежащие Обществу на праве собственности, переданные ему по договорам комиссии, хранения и т. п., учитываются за балансом в оценке, предусмотренной в соответствующих договорах и приемо-передаточных документах (актах, накладных и т. д.).

137. Руководствуясь требованием рациональности, акционерное общество проценты<sup>56</sup> по займам и кредитам, привлеченным для приобретения материально-производственных запасов, признает прочими расходами.

### ***2.5.3. Учет выбытия материально-производственных запасов***

138. Материально-производственные запасы, списываемые в производство, реализуемые на сторону, выбывающие по прочим основаниям, оцениваются по среднескользящей себестоимости каждой группы (вида) запасов. Фактическая себестоимость отпуска представляет собой сумму их учетной стоимости по средней учетной цене и величины отклонений, приходящейся на списанные ресурсы. Выявленные отклонения фактических расходов по приобретению МПЗ от их учетной цены подлежат ежемесячному списанию в процентном отношении на те же счета бухгалтерского учета, на которых отражен расход МПЗ. Величина отклонений, относящихся к списанным материалам, исчисляется путем умножения учетной стоимости отпущенных материалов на средний процент.

### ***2.5.4. Учет материально-производственных запасов (в том числе запасных частей), приходящихся в результате снятия с основных средств в стадии восстановления (реконструкции, модернизации, ремонта)***

139. По запасным частям, полученные в результате демонтажа или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств, цена определяется комиссией филиала.

140. Запасные части, приходящиеся в результате демонтажа или разборки при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств и находящиеся в стадии восстановления, учитываются отдельно.

---

<sup>56</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99», п. 11.

### **2.5.5. Учет автомобильных шин**

141. Автомобильные шины (покрышка, камера и ободная лента), находящиеся на колесах и в запасе при транспортном средстве и включенные в первоначальную стоимость транспортного средства, учитываются в составе основных средств.

142. Автомобильные шины в запасе и обороте учитываются на субсчете «Запасные части» счета 10 «Материалы».<sup>57</sup> Основным документом, регламентирующим обслуживание и эксплуатацию шин, являются Правила эксплуатации автомобильных шин, утвержденные Минпромом России 26 декабря 1996 г., Минтрансом России 16 июня 1997 г. (далее – Правила эксплуатации автомобильных шин). Выполнение указанных правил является обязательным для всех владельцев автотранспортных средств.

143. Для определения основания передачи автомобильных шин в эксплуатацию необходимо установить, с какой целью они будут использованы. Шины могут быть переданы:

- для замены изношенных или пришедших в негодность по другим причинам;
- для сезонной смены («летние», «зимние», «демисезонные»);
- для замены изношенных сезонных.

144. Замена изношенных или пришедших в негодность по другим причинам шин рассматривается как проведение текущего ремонта (замена изношенных частей) автомобиля, который относится к основным средствам. В связи с этим в данном случае Общество руководствуется общими правилами, регламентирующими порядок списания на издержки производства затрат на проведение ремонта объекта основных средств. Расходы на ремонт<sup>58</sup> автомобильных шин включаются в состав материальных затрат в расходах по обычным видам деятельности.

145. Если выдаются сезонные шины, то их стоимость учитывается на счете 10, раздел аналитического учета «Автомобильные шины в эксплуатации».

Стоимость сезонных шин, изношенных или пришедших в негодность по другим причинам, относится на счета учета издержек производства.

## **2.6. ИЗБРАННЫЕ СПОСОБЫ УЧЕТА ДОХОДОВ, ТЕКУЩИХ ЗАТРАТ И РАСХОДОВ**

### **2.6.1. Общие подходы к учету доходов и расходов**

146. Общество подразделяет доходы на доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы.

147. Доходами от обычных видов деятельности признается выручка:

1. По основным видам деятельности:

- доходы от услуг по передаче и распределению электроэнергии;
- доходы от предоставления услуг по ремонтно-эксплуатационному обслуживанию электросетевых сооружений;

2. По прочим видам деятельности:

- Доходы от производства и продажи теплоэнергии;
- Доходы от услуг по технологическому присоединению к сети;
- Доходы от сдачи имущества в аренду;
- Доходы от оказания услуг связи;
- Доходы от оказания транспортных услуг;

<sup>57</sup> Основным документом, регламентирующим обслуживание и эксплуатацию шин, являются Правила эксплуатации автомобильных шин, утвержденные Распоряжением Минтранса РФ от 21.01.2004г. № АК-9-р (далее – Правила эксплуатации автомобильных шин). Выполнение указанных правил является обязательным для всех владельцев автотранспортных средств.

<sup>58</sup> Приказ Минтранса РФ от 24.06.2003 № 153 «Об утверждении инструкции по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности на автомобильном транспорте», п. 43.

- Доходы от оказания услуг по транспортировке воды и стоков;
- Доходы от реализации прочих работ, услуг промышленного и непромышленного характера.

Доходы от услуг по передаче электроэнергии включают все доходы от передачи энергии, потребляемой субъектами рынка в регионе обслуживания определенной Обществу. Передача электроэнергии является регулируемым видом деятельности. Доходы от услуг по передаче электроэнергии классифицируются по категориям потребителей и по уровню напряжения, на котором подключен потребитель: высокое напряжение (ВН), среднее напряжение (СН1 и СН2), низкое напряжение (НН).

К доходам от услуг по технологическому присоединению к сети относятся доходы Общества, получаемые ими в результате выполнения комплекса работ (мероприятий) организационного и технического характера, направленного на обеспечение возможности передачи электрической энергии на энергопринимающие устройства юридических и физических лиц в соответствии с заявленными ими параметрами, а также на обеспечение выдачи мощности электростанциями. Доходы от технологического присоединения классифицируются по группам заявителей, которые разделяются на группы в зависимости от уровня напряжения, присоединяемой мощности и мощности заявителя<sup>59</sup>.

К доходам от услуг по ремонтно-эксплуатационному обслуживанию относятся доходы от оперативно-технического обслуживания, текущего и капитального ремонта электросетевого оборудования, осуществляемого Обществом для сторонних организаций.

148. Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности<sup>60</sup>.

149. Доходы Общества в соответствии с принципом начисления признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления денежных средств, связанных с этими фактами<sup>61</sup>.

150. Доходы, полученные (начисленные) в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, а также предстоящие поступления задолженности по недостаткам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, и разницы между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью ценностей, принятой к бухгалтерскому учету при выявлении недостачи и порчи, признаются доходами будущих периодов<sup>62</sup>.

151. Общество подразделяет расходы на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

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

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод.

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

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с оказанием услуг, выполнением работ, с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров<sup>63</sup>.

153. Расходы по обычным видам деятельности формируются из затрат, связанных с производством (себестоимость услуг, работ, продукции), управленческих расходов.

К расходам по обычным видам деятельности относятся:

### 3. По основным видам деятельности:

<sup>59</sup> В соответствии с Методическими указаниями по определению размера платы за технологическое присоединение к электрическим сетям, утвержденными Приказом Федеральной службы по тарифам от 15 февраля 2005 г. № 22-э/5.

<sup>60</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (ред. от 30.03.2001) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99», п. 6.

<sup>61</sup> Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98», п. 6.

<sup>62</sup> Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 07.05.2003) «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению», счет 98 «Доходы будущих периодов».

<sup>63</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 30.03.2001) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99», п. 5.

- себестоимость услуг по передаче и распределению электроэнергии;
  - себестоимость услуг по ремонтно-эксплуатационному обслуживанию электросетевых сооружений;
4. По прочим видам деятельности:
- себестоимость производства и продажи теплоэнергии;
  - себестоимость услуг по технологическому присоединению к сети;
  - расходы от сдачи имущества в аренду;
  - себестоимость оказания услуг связи;
  - себестоимость оказания транспортных услуг;
  - себестоимость транспортировки воды и стоков;
  - себестоимость реализации прочих работ, услуг промышленного и непромышленного характера.

Себестоимость услуг по передаче, распределению и транзиту электроэнергии представляет собой совокупность расходов, связанных с содержанием и эксплуатацией:

- линий электропередач, распределительных устройств, подстанций и других сооружений и оборудования, предназначенных для передачи и распределения электроэнергии;
- средств учета и контроля электроэнергии.

Себестоимость услуг по технологическому присоединению к сети представляет собой совокупность расходов, связанных с выполнением комплекса работ (мероприятий) организационного и технического характера, направленного на обеспечение возможности передачи электрической энергии на энергопринимающие устройства юридических и физических лиц в соответствии с заявленными ими параметрами, а также на обеспечение выдачи мощности электростанциями.

Себестоимость услуг по ремонтно-эксплуатационному обслуживанию представляет собой совокупность расходов, связанных с выполнением работ по осуществлению оперативно-технического обслуживания, капитального ремонта и текущего ремонта энергообъектов сторонних организаций.

Учет расходов по реализации услуг по передаче и распределению электрической энергии осуществляется бухгалтерией, которые несут затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией линий электропередач, распределительных устройств, подстанций и других сооружений и оборудования, предназначенных для передачи и распределения электрической энергии. По окончании отчетного периода информация о понесенных расходах передается в бухгалтерию исполнительного аппарата.

Расходы по передаче и распределению электрической энергии учитываются в филиалах (местах их возникновения) в разрезе статей расходов и элементов затрат.

Процесс передачи и распределения электрической энергии характеризуется отсутствием незавершенного производства. Затраты, понесенные при осуществлении данного вида деятельности признаются расходами в полной сумме.

Себестоимость прочих работ и услуг представляет собой суммарные расходы, связанные с реализацией прочих работ и услуг. Данные расходы классифицируются по видам работ и услуг:

- на расходы по прочим работам и услугам «промышленного» характера;
- на расходы по прочим работам и услугам «непромышленного» характера.

Калькулирование себестоимости передачи и распределения электроэнергии ведется по калькуляционному варианту с распределением затрат на прямые и косвенные и подсчетом полной себестоимости продукции, работ, услуг.

Расходы на оказание услуг по передаче и распределению электроэнергии формируются на счетах «Основное производство», «Вспомогательные производства», «Общепроизводственные расходы», «Общехозяйственные расходы».

На счете «Основное производство» собираются прямые расходы, связанные непосредственно с основными видами оказываемых услуг.

Счет «Общепроизводственные расходы» используется для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом.

Информация об общепроизводственных расходах формируется в разрезе статей и элементов затрат.

Сформированные затраты в конце отчетного периода относятся на счет 20 и 23 по прямой принадлежности.

Расходы, о которых стало известно значительно позднее отчетного периода (предъявлены оправдательные документы со значительным опозданием) принимаются к учету в том отчетном периоде, когда стало известно о том, что они имели место.

154. Расходы по обычным видам деятельности принимаются к учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности<sup>64</sup>.

<sup>64</sup> Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 30.03.2001) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99», п. 6.

Расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата, включая расходы на оплату труда и отчисления на социальные нужды, не включаются в состав транспортно-заготовительных, а относятся к общехозяйственным.

Косвенные затраты, связанные с управлением производством в филиалах, отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы – ОП». Косвенные расходы, связанные с управлением акционерного общества в целом отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Процесс передачи и транзита электрической энергии характеризуется отсутствием незавершенного производства. Затраты, понесенные при осуществлении данного вида деятельности признаются расходами в полной сумме.

### **2.6.2. Прочие доходы и расходы**

155. В качестве прочих доходов Общество признает доходы по самостоятельным хозяйственным операциям, не являющимся предметом ее деятельности, но осуществленным с целью получения данных доходов, а именно:

- доходы, связанные с продажей активов Общества, отличных от денежных средств, продукции, товаров:
  - доходы от реализации основных средств;
  - доходы от реализации нематериальных активов;
  - доходы от реализации материалов и запасов;
  - доходы от реализации прочих активов;
- доходы, получаемые по отдельным самостоятельным договорам:
  - доходы от владения ценными бумагами;
  - доходы от участия в уставных капиталах других организаций;
  - прибыль, полученная в результате совместной деятельности;
  - проценты за пользование денежными средствами Общества;
- доходы, не связанные с процессами производства и обращения. Как правило, они не оформляются отдельными самостоятельными договорами и при этом нельзя выявить действия, специально направленные на их извлечение. Такие доходы являются не периодическими, а разовыми. К таким доходам относятся:
  - доходы от поступления штрафов и пени,
  - возмещения понесенных Обществом убытков,
  - безвозмездного получения имущества,
  - списания востребованной кредиторской задолженности,
  - формирования курсовых разниц и т. п.
- поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т. п.):
  - страховое возмещение;
  - покрытие убытков от чрезвычайных событий (пожаров, аварий, и др.)
  - ликвидационная стоимость непригодного имущества;
  - прочие чрезвычайные доходы.

Признание дохода от продажи продукции и иного имущества осуществляется Обществом в момент перехода права собственности на данное имущество к покупателю. Момент перехода права собственности определяется в соответствии с условиями заключенных договоров. Как правило, переход права собственности от продавца к покупателю осуществляется в момент отгрузки продукции, если иное не установлено договором.

В качестве прочих расходов Общество признает:

- расходы, связанные с извлечением прочих доходов:
- расходы по доходному выбытию имущества (мена, продажа, передача в качестве вклада в уставный капитал);

— расходы по выполнению возмездных договоров, не относящихся к категории сделок по обычным видам деятельности;

Данные расходы могут быть как разовыми (остаточная стоимость выбывающего амортизируемого имущества, стоимость материалов и т. п.), так и периодическими.

- расходы, являющиеся результатом целенаправленных действий (операций), обусловленных производственной или хозяйственной необходимостью, но не сопровождающиеся соответствующими доходами, как периодические (расходы по консервации основных средств, уплата процентов по кредитам и займам), так и разовые (связанные с участием в уставных капиталах других организаций, по аннулированию производственных заказов, по формированию оценочных резервов и т.п.);
- расходы, являющиеся побочным результатом хозяйственных операций, по которым не было действий, предпринятых специально для их осуществления (курсовые разницы);
- расходы, выявленные в случае, когда предпринятые действия привели не к ожидаемому или даже к противоположному ожидаемому результату – убытку (уплаченные штрафы, пени, неустойки, списанная безнадежная дебиторская задолженность);
- благотворительные и социальные расходы.

Кроме того, прочие доходы и расходы признаются Обществом по результатам проводимых инвентаризаций:

- в процессе принятия к учету излишков имущества соответствующая сумма зачисляется на счет доходов в оценке по рыночной<sup>65</sup> стоимости излишнего имущества;
- в процессе списания недостачи имущества сверх норм естественной убыли при условии, что виновные лица не установлены или судом отказано во взыскании с них убытка, соответствующая сумма зачисляется на счет расходов в оценке по фактической стоимости недостающего имущества.
- расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, землетрясения, наводнения, пожара, аварии, национализации имущества и т. п.), например: выплаты за ущерб, нанесенный окружающей среде, списание остаточной стоимости утраченных или не пригодных для восстановления объектов основных средств, стоимости утраченных или испорченных материалов и товаров и т. п.

Стоимость излишнего имущества определяется как стоимость последнего по времени приобретения аналогичного имущества с учетом фактического износа объектов, выявленных в качестве излишков. В случае отсутствия фактов приобретения аналогичного имущества и невозможности обоснованного определения их стоимости текущая стоимость излишнего имущества определяется на основании отчета независимого эксперта (оценщика).

Нормы естественной убыли для целей бухгалтерского учета утверждаются распоряжением Руководителя Общества или уполномоченных им лиц в пределах показателей, установленных нормативными документами Федеральных органов исполнительной власти.

### ***2.6.3. Доходы и расходы будущих периодов***

156.К доходам<sup>66</sup> будущих периодов относятся доходы от безвозмездного поступления активов, предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы, разницы между суммами, подлежащими взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей, остатки неиспользованных в отчетном периоде средств целевого финансирования (в том числе из бюджета) и др.

157.Учет доходов и расходов будущих периодов ведется в разрезе следующих статей:

- безвозмездно полученные основные средства;
- иные безвозмездно полученные материальные ценности;
- предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленные за прошлые годы;
- разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и балансовой стоимостью по недостачам ценностей;
- суммы начисленных отпускных, приходящиеся на следующий месяц;

<sup>65</sup> Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», п. 28.

<sup>66</sup> Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению», счет 98 «Доходы будущих периодов».

- расходы на приобретение лицензий, сертификатов, регистрационных свидетельств;
- расходы, связанные с приобретением программных продуктов и баз данных по договорам купли-продажи или договорам мены, если эти активы не соответствуют условиям, установленным для нематериальных активов;
- расходы на добровольное страхование и взносов на негосударственное пенсионное обеспечение на период свыше 1 месяца. Общество признает произведенные платежи по Добровольному медицинскому страхованию в качестве расхода, в случае если договор заключен на срок более одного отчетного года, равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде;
- расходы по обязательному страхованию на период свыше 1 месяца;
- расходы, относящиеся к будущим объектам строительства по которым не открыт титул;
- расходы на приобретение лесорубных билетов
- затраты по предпроектным работам. Решением комиссии, утверждаемой приказом Общества, фактически произведенные предпроектные работы будут включаться либо в стоимость выполненных работ капитального характера, либо списываются на убытки Общества в состав прочих расходов.
- прочие доходы и расходы будущих периодов.

158. Доходы будущих периодов по безвозмездно поступившему имуществу списываются на счет прочих доходов пропорционально стоимости безвозмездно полученного имущества, признаваемой в качестве расхода: по основным средствам – пропорционально начисленной амортизации, по оборотным активам – единовременно, в момент списания на затраты стоимости материалов или списания на счет учета продаж стоимости товаров.

По безвозмездно полученным объектам основных средств, по которым в соответствии с установленным порядком амортизация не начисляется, их стоимость доходами будущих периодов не признается. Для таких объектов в момент их принятия к бухгалтерскому учету отражаются записи по счету учета вложений во внеоборотные активы («Вложения во внеоборотные активы») и признаются прочие доходы («Прочие доходы и расходы»).

В случае безвозмездного поступления объектов незавершенного строительства списание доходов будущих периодов на счета прочих доходов («Прочие доходы и расходы») начинается только одновременно с амортизацией указанных объектов, т. е. после их достройки, ввода в эксплуатацию и принятия к учету в качестве основных средств. Если эти объекты не будут достроены, то доходы будущих периодов признаются прочими доходами в момент списания объектов незавершенного строительства с баланса по любым основаниям.

159. Расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются как расходы будущих периодов, по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов». Данные расходы подлежат отнесению на издержки производства и отражаются в течение срока, к которому они относятся ежемесячно равными долями, начиная с месяца, в котором объект принят к учету.

160. Расходы на выплату отпусков, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов» и кредиту счета 70 «Расходы на оплату труда» - на сумму фактически начисленных работникам отпускных. С целью сближения бухгалтерского и налогового учета, начисление единого социального налога и страховых взносов на обязательное страхование от несчастных случаев на отпускные будущих периодов по дате начисления относятся на затратные счета исходя из шифра производственных затрат по зарплате (на счете 97 не отражаются).

#### **2.6.4. Учет курсовых разниц**

161. Курсовой разницей Общество признает разницу между рублевой оценкой соответствующего актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, исчисленной по курсу Центрального банка Российской Федерации, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату составления бухгалтерской отчетности за отчетный период, и рублевой оценкой этих актива и обязательства, исчисленной по курсу Центрального банка Российской Федерации, на дату принятия их к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату составления бухгалтерской отчетности за предыдущий отчетный период<sup>67</sup>.

162. Курсовая разница возникает в случае:

<sup>67</sup> Приказ Минфина РФ от 10.01.2000 № 2н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2000», п. 3.

- полного или частичного погашения дебиторской<sup>68</sup> или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс Центрального банка Российской Федерации на дату исполнения обязательств по оплате отличался от его курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату составления отчетности за отчетный период, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз;

- пересчета стоимости активов и обязательств, выраженной в иностранной валюте:
  - денежных знаков<sup>69</sup> в кассе Общества;
  - средств на счетах в кредитных организациях;
  - денежных и платежных документов;
  - краткосрочных валютных ценных бумаг (стоимость долгосрочных валютных ценных бумаг не переоценивается);
  - средств в расчетах (включая расчеты по заемным обязательствам) с юридическими и физическими лицами (включая подотчетных лиц);
  - остатков средств целевого финансирования, полученных из бюджета или иностранных источников в рамках технической или иной помощи, оказываемой Российской Федерации в соответствии с заключенными соглашениями (договорами).

163. Курсовая разница подлежит зачислению на финансовые результаты в качестве прочих доходов или прочих расходов, кроме случаев, когда курсовая разница, связанная с формированием (увеличением) уставного капитала, подлежит отнесению на счет добавочного капитала<sup>70</sup>.

## **2.7. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСЧЕТОВ**

164. Отражение операций по расчетам с филиалами, ведется на счете «Внутрихозяйственные расчеты» в разрезе аналитических группировок.

165. Между бухгалтериями филиалов и бухгалтерией исполнительного аппарата Общества осуществляется ежемесячная сверка данных о внутрихозяйственных расчетах, нашедших отражение в учетных записях. Согласованные таким образом данные в последствии сравниваются с показателями внутрихозяйственных расчетов, отраженных в бухгалтерском учете.

166. Все виды внутрихозяйственных расчетов между филиалами Общества проводятся через центральную бухгалтерию аппарата управления.

## **2.8. ИЗБРАННЫЕ СПОСОБЫ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ**

167. В составе финансовых вложений по дебету счета 58 «Финансовые вложения» учитываются инвестиции в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций, уставные (складочные) капиталы других организаций, предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, а также дебиторская задолженность приобретенная на основании уступки права требования.

168. В составе финансовых вложений отражаются векселя в случае их приобретения по договорам купли продажи.

169. Учет финансовых вложений, исходя из предполагаемого срока их использования, осуществляется в разрезе долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

170. Аналитический учет по счету учета финансовых вложений ведется по видам финансовых вложений и объектам, в которые осуществлены эти вложения.

---

<sup>68</sup> Приказ Минфина РФ от 10.01.2000 № 2н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2000», п. 11.

<sup>69</sup> Приказ Минфина РФ от 10.01.2000 № 2н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2000», п. 7.

<sup>70</sup> Приказ Минфина РФ от 10.01.2000 № 2н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2000», п. 14.

171. Перевод долгосрочной задолженности по финансовым вложениям (по предоставленным займам) в краткосрочную не производится, даже если по условиям договора займа до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

172. Все финансовые вложения принимаются к учету по первоначальной стоимости. При этом первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

173. Первоначальная стоимость финансовых вложений, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается от цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

174. Дополнительные расходы, связанные с приобретением ценных бумаг (кроме сумм, уплаченных продавцу в соответствии с договором) следует учитывать в составе прочих расходов, в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету указанные активы.

175. Векселя, выпущенные покупателями товаров, работ или услуг, поступившие от векселедателя при расчетах<sup>71</sup> за эти товары, работы или услуги, финансовыми вложениями не признаются и отражаются в учете и отчетности в качестве дебиторской задолженности покупателей и заказчиков, обеспеченной векселями полученными.

Единицей учета финансовых вложений являются:

- для индивидуально определимых финансовых вложений – отдельное вложение (ценная бумага, вклад в уставный капитал отдельной организации, отдельного договора простого товарищества, заем или депозитный вклад, оформленный отдельным договором, права требования, приобретенные по отдельному договору и т. д.);
- для индивидуально не определимых финансовых вложений – пакет ценных бумаг. Пакетом ценных бумаг признается совокупность ценных бумаг одного выпуска (а значит, одного эмитента, одного вида, срока обращения, номинала и т. п.), приобретенных Обществом в результате одной сделки.

176. Фактическими затратами на приобретение финансовых вложений являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;
- суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов.
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации или иному лицу, через которое приобретены активы в качестве финансовых вложений;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

Затраты, связанные с осуществлением финансовых вложений:

- включаются в их стоимость, в случае если они понесены до момента или в момент постановки на учет;
- списываются в состав прочих расходов, в случае если они понесены после момента постановки на учет.

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

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

Финансовые вложения в ценные бумаги, обращающиеся на фондовом рынке (фондовой бирже, аукционе), котировки которых регулярно публикуются, относятся к финансовым вложениям, по которым можно определить текущую рыночную стоимость. Все остальные относятся к финансовым вложениям, по которым текущая рыночная стоимость не определяется.

178. Финансовые вложения, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, отражаются в отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки<sup>72</sup> их оценки на предыдущую отчетную дату. Указанную корректировку Общество производит ежеквартально.

Разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений признается Обществом прочими<sup>73</sup> доходами или расходами. Таким образом, прирост ры-

<sup>71</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 3.

<sup>72</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 20.

ночной стоимости вложений отражается по дебету счета «Финансовые вложения» и кредиту счета «Прочие доходы и расходы», снижение – по дебету счета «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета «Финансовые вложения».

В случае, если по объекту финансовых вложений, ранее оцениваемому по текущей рыночной стоимости, на отчетную дату текущая рыночная стоимость не определяется, такой объект финансовых вложений отражается в отчетности по стоимости его последней оценки.

179. Финансовые вложения, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, отражаются в учете по первоначальной<sup>74</sup> стоимости.

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

При выбытии финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, их стоимость определяется следующим образом:

- вклады в уставные капиталы других организации (за исключением акций акционерных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, оцениваются по первоначальной<sup>75</sup> стоимости каждой выбывающей из приведенных единиц финансовых вложений;
- ценные бумаги (акции и облигации) оцениваются при выбытии исходя из первоначальной<sup>76</sup> стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений в виде акций и облигаций;
- покупные векселя оцениваются при выбытии (оплата за выполненные работы, (товары, работы, услуги)) по себестоимости единицы;
- прочие финансовые вложения – по первоначальной себестоимости каждой выбывающей единицы.

181. Доходы<sup>77</sup> по финансовым вложениям признаются Обществом прочими поступлениями (прочими доходами).

182. Расходы<sup>78</sup>, связанные с предоставлением другим организациям займов, с обслуживанием финансовых вложений Общества, оплата услуг банка и/или депозитария за хранение финансовых вложений, предоставление выписки со счета депо и т. п.) признаются прочими расходами.

## **2.9. УЧЕТ РЕЗЕРВА НА ОБЕСЦЕНЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ**

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

184. Обществом на основе расчета определяется расчетная стоимость финансовых вложений, равная разнице между их стоимостью, по которой они отражены в бухгалтерском учете (учетной стоимостью), и суммой такого снижения.

185. Устойчивое снижение стоимости финансовых вложений признается при одновременном наличии условий, перечисленных в пункте 37 ПБУ 19/02.

186. Резерв на обесценение финансовых вложений создается один раз в год на основе проведенной инвентаризации на конец отчетного года.

187. Резерв создается только по долгосрочным финансовым вложениям.

---

<sup>73</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 20.

<sup>74</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 21.

<sup>75</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 27.

<sup>76</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 28.

<sup>77</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 34.

<sup>78</sup> Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02», п. 35, 36.

188. Созданный резерв учитывается в составе прочих расходов по кредиту счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений».

189. В бухгалтерском балансе долгосрочные финансовые вложения отражаются в оценке-нетто (за минусом суммы созданного резерва).

## **2.10. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПО ДОГОВОРУ ПРОСТОГО ТОВАРИЩЕСТВА**

190. По договору<sup>79</sup> простого товарищества (договору о совместной деятельности) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются соединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной, не противоречащей закону цели.

191. Вклад в простое товарищество признается в учете финансовыми вложениями. Имущество, внесенное в счет вклада по договору о совместной деятельности (договор простого товарищества), включается организацией-товарищем в состав финансовых вложений по балансовой стоимости<sup>80</sup> на дату вступления договора в силу.

192. Подтверждением факта получения имущественного вклада для организации-товарища является извещение (авизо) о принятии к учету имущества товарищем, ведущим общие дела, или первичный учетный документ о получении имущества (акт приемки-передачи имущества, накладными, платежными документами и т. п.).

193. При формировании финансового результата каждая организация-товарищ свою долю прибыли или убытков, подлежащих получению в результате совместной деятельности, включает в состав прочих<sup>81</sup> доходов или расходов.

194. Имущество, подлежащее получению каждой организацией-товарищем по результатам раздела<sup>82</sup>, согласно ст. 1050 ГК РФ, при прекращении совместной деятельности отражается как погашение вкладов, учтенных в составе финансовых вложений. В случае возникновения разницы между стоимостной оценкой вклада, учтенного в составе финансовых вложений, и стоимостью полученных активов после прекращения совместной деятельности она включается в состав прочих доходов или прочих расходов при формировании финансового результата. Активы, полученные организацией-товарищем после прекращения совместной деятельности, принимаются к учету в оценке, числящейся в отдельном балансе на дату принятия решения о прекращении совместной деятельности.

## **2.11. ИЗБРАННЫЕ СПОСОБЫ УЧЕТА СОБСТВЕННЫХ СРЕДСТВ (КАПИТАЛА)**

195. Собственный капитал акционерного общества:

- уставный капитал;
- резервный капитал;
- добавочный капитал;
- чистую (нераспределенную) прибыль;

196. Все изменения величины уставного капитала (в том числе направление средств добавочного капитала на увеличение уставного капитала) отражаются в отчетности только после внесения соответствующих изменений в ее учредительные документы.

197. Резервный капитал<sup>83</sup> формируется из прибыли на основании учредительных документов и решения учредителей (акционеров) Общества. Резервный капитал предназначен для покрытия возможных убытков, а также для выкупа акций в случае отсутствия иных средств.

198. Добавочный капитал состоит из прироста стоимости ее имущества от его переоценки и из эмиссионного дохода.

Расходование добавочного капитала осуществляется отдельно. Суммы прироста стоимости имущества от переоценки используются для уценки тех объектов имущества, которые ранее подвергались дооценке, и только в пределах сумм, накопленных по каждому отдельному инвентарному объекту. В момент выбытия объекта с учета (по любым основаниям) суммы накопленной по нему дооценки списываются на счет нераспределенной прибыли. Эмиссионный доход использует-

<sup>79</sup> «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 26.01.1996 № 14-ФЗ (принят ГД ФС РФ 22.12.1995) (ред. от 18.07.2005), статья 1041.

<sup>80</sup> Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 № 105н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03», п. 13.

<sup>81</sup> Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 № 105н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03», п. 14.

<sup>82</sup> Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 № 105н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03», п. 15.

<sup>83</sup> Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ (ред. от 29.12.2004) «Об акционерных обществах», п. 35.

ся по решению собрания акционеров (по окончании года) как источник покрытия возможных убытков от деятельности Общества.

199.Нераспределенная прибыль расходуется на следующие цели:

- уценка внеоборотных активов сверх сумм добавочного капитала (накопленных по данному инвентарному объекту дооценок);
- цели, определенные учредителями (акционерами), в том числе выплата дивидендов, финансовое обеспечение производственного развития и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества и т. д.

## **2.12. ИЗБРАННЫЕ СПОСОБЫ УЧЕТА ОБЯЗАТЕЛЬСТВ (КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ)**

200. Общество признают *обязательствами* задолженность, которая является следствием определенных действий или бездействия по отношению к другому лицу (кредитору) и связана с требованием передать денежные средства, имущество, выполнить работы или услуги, совершить иные действия в пользу этого лица (кредитора), возникающего в силу договора, закона или другой правовой нормы, а также обычаев делового оборота.

201.Кредиторская задолженность перед поставщиками товаров, работ, услуг учитывается в сумме принятых к оплате счетов и величине начисленных обязательств согласно расчетным документам.

202.Перевод долгосрочной задолженности по кредиторской задолженности в краткосрочную не переводится, даже если по условиям договора до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

203.В качестве отдельного вида обязательств, учитываемых на самостоятельных счетах, Общество признает задолженность по полученным заемным средствам (по займам и кредитам).

Задолженность по кредитам и займам разделяется:

- на долгосрочную (счет 67) и краткосрочную (счет 66);
- на срочную и просроченную:
  - срочной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен (продлонгирован) в установленном порядке;
  - просроченной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам с истекшим согласно условиям договора сроком погашения.

Задолженность по полученным займам и кредитам показывается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договора. Начисленные суммы процентов учитываются обособленно от сумм полученных займов и кредитов.

Перевод долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в краткосрочную не производится, даже если по условиям договора займа и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

204.Проценты по полученным займам и кредитам признаются расходами того периода, в котором они произведены. Включение в текущие расходы процентов по займам и кредитам осуществляется в сумме причитающихся платежей согласно заключенным организацией договорам займа и кредитным договорам, независимо от того, в какой форме и когда фактически производятся указанные платежи.

205.При размещении облигаций для получения займа денежными средствами суммы причитающихся процентов дисконта по облигациям включаются в состав прочих без предварительного учета в качестве расходов будущих периодов.

206.Дополнительные расходы, связанные с получением и обслуживанием займов, включаются в состав прочих расходов, в том отчетном периоде, в котором они были произведены.

207.Проценты по полученным займам и кредитам, непосредственно относящимся к приобретению и (или) строительству инвестиционного актива, включаются в стоимость этого актива и погашаются посредством начисления амортизации. Включение процентов по полученным займам и кредитам в первоначальную стоимость инвестиционного актива прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия актива к бухгалтерскому учету в качестве объекта основных средств.

## 2.13. УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

208. Формирование в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль устанавливаются в соответствии с ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».

Разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшегося 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.

209. Постоянная разница (ПР) – доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы как отчетного, так и последующего периода. ПР приводят к образованию постоянного налогового обязательства (ПНО), которое определяется как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль.

Для целей формирования бухгалтерской и налоговой прибыли принимаются следующие постоянные разницы:

- расходы на оплату труда, произведенные сверх расходов, регламентированных ст. 255 Налогового Кодекса РФ, и расходов, не учитываемых в целях налогообложения в соответствии со ст. 270 Налогового Кодекса РФ;
- единый социальный налог с выплат, не уменьшающих налогооблагаемую прибыль;
- расходы на добровольное страхование, произведенные сверх расходов, регламентированных ст. 255 и ст. 263 Налогового Кодекса РФ;
- расходы по негосударственному пенсионному обеспечению, произведенные сверх расходов, регламентированных ст. 255 Налогового Кодекса РФ;
- разница между бухгалтерской и налоговой амортизацией в связи с переоценкой;
- проценты по долговым обязательствам, уплачиваемые сверх признаваемых для целей налогообложения процентов (ст. 269 Налогового Кодекса РФ);
- расходы, связанные с безвозмездной передачей имущества (товаров, работ, услуг) в сумме стоимости имущества и расходов, связанных с их передачей (п. 16. ст. 270 Налогового Кодекса РФ);
- представительские расходы, произведенные сверх расходов, регламентированных ст. 264 НК РФ;
- расходы на рекламу, произведенные сверх расходов регламентированных ст. 264 Налогового Кодекса РФ. Применение разного порядка признания дохода от безвозмездного полученного имущества для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения (п. 4 п.п. 1 ст. 271 Налогового Кодекса РФ);
- прибыль (убыток), связанный с появлением разницы между оценочной стоимостью имущества при внесении его в уставный капитал другой организации и стоимостью, по которой это имущество отражено в бухгалтерском балансе у передающей стороны (п. 1 ст. 277 Налогового Кодекса РФ);
- доходы в виде сумм кредиторской задолженности перед бюджетами разных уровней, списанных или уменьшенных в соответствии с законодательством РФ (п. 1 п.п. 21 ст. 251 Налогового Кодекса РФ);
- прочие расходы, связанные с производством и реализацией, и прочие расходы, произведенные сверх норм, регламентированных главой 25 Налогового Кодекса РФ.

Информация для отражения в бухгалтерском учете постоянных разниц формируется на основании первичных документов и регистров налогового учета.

210. Временные разницы (ВР) – доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, налоговую базу по налогу на прибыль – в другом или других налоговых периодах.

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

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

211. Вычитаемые временные разницы (ВВР) приводят к образованию отложенного налога на прибыль (отложенный налоговый актив – ОНА), который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах.

Для целей формирования бухгалтерской и налоговой прибыли принимаются следующие вычитаемые временные разницы, в частности:

- применение в случае продажи объектов основных средств разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств (п. 3. ст. 268 Налогового Кодекса РФ);

- различные сроки полезного использования по основным средствам, принятым к бухгалтерскому учету до 1 января 2002 года;
- излишне уплаченный налог на прибыль, сумма которого не возвращена, а принята к зачету при формировании налогооблагаемой прибыли в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах;
- убыток, перенесенный на будущее, не использованный для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах;
- прочие аналогичные разницы.

Информация для отражения в бухгалтерском учете вычитаемых временных разниц формируется на основании первичных документов и регистров налогового учета.

212.Налогооблагаемые временные разницы (НВР) приводят к образованию отложенного налога на прибыль (отложенное налоговое обязательство – ОНО), который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах.

Для целей формирования бухгалтерской и налоговой прибыли принимаются следующие налогооблагаемые временные разницы, в частности:

- разница, сложившаяся при формировании стоимости основных средств для целей бухгалтерского и налогового учета (суммовые разницы, регистрация имущества и прочие расходы, не учитываемые при формировании стоимости амортизируемого имущества для целей налогообложения);
- различные сроки полезного использования по основным средствам, принятым к бухгалтерскому учету до 1 января 2002 года;
- применение разного порядка признания расходов в бухгалтерском и налоговом учете по специальной одежде, срок эксплуатации которой согласно нормам выдачи превышает 12 месяцев.

Информация для отражения в бухгалтерском учете вычитаемых временных разниц формируется на основании первичных документов и регистров налогового учета.

## **2.14. ИНФОРМАЦИЯ ПО СЕГМЕНТАМ**

213.Первичной информацией для целей формирования данных в разрезе отчетных сегментов принимается информация по операционным сегментам, поскольку основные риски и прибыли общества определяются различиями деятельности в различных видах деятельности.

## **2.15. РЕЗЕРВЫ ПРЕДСТОЯЩИХ РАСХОДОВ И ПЛАТЕЖЕЙ И ОЦЕНОЧНЫЕ РЕЗЕРВЫ.**

214.Общество создает следующие резервы:

- Резерв под обесценение финансовых вложений;
- Резерв под снижение стоимости материально-производственных ценностей;
- Резерв по сомнительным долгам.