

УТВЕРЖДЕНО

**Приказом Генерального директора
ПАО «Лензолото»**

от 30.12.2016 № 26л

**Положение
«Учетная политика
для целей бухгалтерского учета
ПАО «Лензолото»
на 2017 год».**

г. Бодайбо

Содержание

Общие положения	5
1 Техника и формы бухгалтерского учета	9
2 Рабочий план счетов бухгалтерского учета	10
3 Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и организация документооборота	11
4 Отчетный период	13
5 Учет основных средств	14
5.1 Признание основных средств	14
5.2 Оценка объектов основных средств	17
5.3 Выбытие объектов основных средств	24
6 Учет расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам и нематериальных активов	26
6.1 Учет расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам	26
6.2 Учет нематериальных активов	29
7 Учет вложений во внеоборотные активы	35
7.1 Учет незавершенного строительства	35
7.2 Учет затрат на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых	37
8 Учет затрат на горно-подготовительные работы и эксплуатационно-разведочные работы	44
8.1 Учет горно-капитальных работ	44
8.2 Учет эксплуатационных горно-подготовительных работ	45
8.3 Учет расходов на проведение эксплуатационных разведочных работ	48
8.4 Учет расходов на проведение прочих работ подготовительного характера до начала добычи полезного ископаемого	50
9 Учет материально-производственных запасов	51
9.1 Признание	51
9.2 Оценка	53
9.3 Прекращение признания	56
10 Учет финансовых вложений	57
10.1 Признание	57
10.2 Оценка	58
10.3 Прекращение признания	62
11 Учет дебиторской и кредиторской задолженности	63
11.1 Признание	63
11.2 Оценка	63
11.3 Прекращение признания	65

12	Учет доходов	66
12.1	Признание	66
12.2	Оценка	68
12.3	Учет доходов будущих периодов	70
13	Учет расходов	71
13.1	Признание	71
13.2	Учет полуфабрикатов собственного производства	78
13.3	Учет незавершенного производства	79
13.4	Учет расходов будущих периодов	79
14	Учет задолженности и расходов по кредитам и займам	83
14.1	Признание	83
14.2	Оценка	84
14.3	Прекращение признания	86
15	Учет оценочных обязательств	87
15.1	Обязательства по предстоящей оплате отпусков работников	87
15.2	Обязательства по выплате вознаграждения по итогам работы за год	90
15.3	Обязательства по выплате ежегодного вознаграждения за выслугу лет	90
15.4	Обязательства по оплате проезда работников к месту проведения отпуска	90
15.5	Обязательства по оплате вознаграждений работникам, рассчитываемые с привлечением квалифицированного актуария	90
15.6	Резерв предстоящих сезонных расходов производственного характера	91
15.7	Ликвидационные обязательства	91
15.8	Обязательства по налоговым рискам, юридическим искам и прочие аналогичные обязательства	94
15.9	Обязательства по выявленным недостаткам товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение	94
16	Учет оценочных резервов	96
16.1	Резерв под обесценение финансовых вложений	96
16.2	Резерв по сомнительным долгам	98
16.3	Резерв под снижение стоимости товарно-материальных ценностей	99
16.4	Резерв под снижение стоимости незавершенного производства	102
16.5	Резервы под обесценение внеоборотных активов	104
17	Учет расчетов по налогу на прибыль	106
17.1	Учет постоянных налоговых активов и обязательств	106
17.2	Учет временных разниц	107
17.3	Учет отложенных налоговых активов	109
17.4	Учет отложенных налоговых обязательств	110
17.5	Учет условного расхода (дохода) по налогу на прибыль	111
17.6	Учет текущего налога на прибыль	112
19	Учет операций по договорам доверительного управления	114
20	Учет ценностей, учитываемых на забалансовых счетах	114
21	Порядок раскрытия информации о движении денежных средств	117

22	Порядок раскрытия информации по прочим фактам хозяйственной деятельности в бухгалтерской отчетности	121
23	Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств	121
24	Последствия изменения учетной политики	123
25	Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности	123
26	Внутренний контроль	124

Общие положения

Настоящее Положение «Унифицированная учетная политика для целей бухгалтерского учета» (далее «Учетная политика») разработано в соответствии с требованиями бухгалтерского и финансового законодательства РФ.

Учетная политика является внутренним нормативным документом, определяющим совокупность способов организации и ведения бухгалтерского учета ПАО «Лензолото» (Общество):

- первичного наблюдения (документирование, инвентаризация);
- стоимостного измерения (оценка и калькулирования);
- текущей группировки (бухгалтерские счета и двойная запись);
- итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (отчетность)

и призвана обеспечить достоверность всех видов отчетности, подготавливаемой Обществом - оперативной, бухгалтерской, статистической.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные Обществом при формировании Учетной политики, применяются с 1 января 2017 года.

Требования Учетной политики являются обязательными для исполнения во всех структурных подразделениях Общества:

- руководителями и работниками всех структурных подразделений, служб и отделов, отвечающих за своевременное представление первичных документов и иной учетной информации бухгалтерским службам;
- работниками служб и отделов, отвечающих за своевременную разработку, пересмотр, доведение нормативно-справочной информации до подразделений-исполнителей;
- работниками бухгалтерии, отвечающих за своевременное и качественное выполнение всех видов учетных работ и составление достоверной отчетности всех видов.

Учетная политика разработана в соответствии с:

- Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (далее Закон № 402-ФЗ);
- Федеральным законом «О недрах» от 21.02.1992 г. № 2395-1;
- Федеральным законом «О драгоценных металлах и драгоценных камнях» от 26.03.1998 г. № 41-ФЗ;
- Федеральным законом «О науке и государственной научно-технической политике» от 23.08.1996 г. № 127-ФЗ;
- Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), утвержденным Приказом Минфина РФ от 24.10.2008 г. N 116н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость, которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утвержденным Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 г. № 154н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных

запасов» (ПБУ 5/01), утвержденным Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н;

- Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденным Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н;
- Положением по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98), утвержденным Приказом Минфина РФ от 25.11.1998 г. № 56н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010), утвержденным Приказом Минфина РФ от 13.12.2010 г. № 167н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008)», утвержденным Приказом Минфина РФ от 29.04.2008 г. N 48н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010), утвержденным Приказом Минфина РФ от 08.11.2010 г. № 143н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000), утвержденным Приказом Минфина РФ от 16.10.2000 № 92н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденным Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 г. N 153н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008), утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. N 107н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02), утвержденным Приказом Минфина РФ от 02.07.2002 г. № 66н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02), утвержденным Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 115н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02), утвержденным Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 114н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02), утвержденным Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 г. № 126н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008), утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010), утвержденным Приказом Минфина РФ от 28.06.2010 г. № 63н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), утвержденным Приказом Минфина РФ от 02.02.2011 № 11н;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011), утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.10.2011 № 125н;
- Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденным Письмом Минфина РФ от 30.12.1993 г. № 160;
- Указаниями по отражению в бухгалтерском учете операций организаций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, утвержденными приказом Минфина РФ от 28.11.2001 г. N 97н;
- Приказом Минфина РФ от 02.07.2010 г. № 66н о формах бухгалтерской отчетности организации;
- Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом

Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н;

– Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49;

– Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 г. № 91н;

– Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119н;

– Методическими указаниями по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденными Приказом Минфина РФ от 26.12.2002 г. № 135н;

– Методическими рекомендациями по планированию, формированию и учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятий металлургического комплекса, утвержденными Министерством промышленности и энергетики Российской Федерации 08.10.2004 г.;

– Письмом Минфина РФ № 16-00-14/464 от 15.10.2001 г. . «О способах ведения организациями отдельных активов, обязательств, финансовых и хозяйственных операций»;

– Письмом № 16-00-13/03 от 29.04.2002 г. «О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)»;

– Приказ Минфина России от 28.12.2015 N 217н (с изм. от 11.07.2016) "О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 02.02.2016 N 40940).

Общество ведет учет в соответствии со следующими допущениями:

– *допущение временной определенности (принцип начисления)* – факты хозяйственной деятельности отражаются в момент их совершения, независимо от фактического получения или выплаты денежных средств и их эквивалентов, связанных с этими фактами. Методика начислений является приложением к настоящей Учетной политике (Приложение № 13).

– *допущение непрерывности деятельности* предполагает, что 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 имущественной обособленности* – активы и обязательства Общества существуют обособленно от активов и обязательств собственников этого Общества и активов и обязательств других компаний. Имущественная обособленность определяется исходя из прав собственности.

– *допущения последовательности применения учетной политики* – Общество выбирает и применяет учетную политику последовательно для аналогичных операций, прочих событий и условий, если только какой-либо нормативный документ специально не требует или не разрешает деление статей по категориям, для которых могут подходить разные учетные политики. Если какой-либо нормативный документ требует или допускает такое деление по категориям, то для каждой такой категории выбирается соответствующая учетная политика и последовательно применяется.

Учетная политика обеспечивает выполнение следующих требований к правилам ведения бухгалтерского учета и формированию бухгалтерской отчетности Общества:

ПБУ 1/2008
п.6

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

При формировании положений настоящей учетной политики с учетом требований Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), Общество исходило из того, что указанное Положение распространяется также и на договоры оказания услуг инженерно-технического проектирования в строительстве и иных услуг, неразрывно связанных со строящимся объектом, на выполнение работ по восстановлению зданий, сооружений, судов, по ликвидации (разборке) их, включая связанное с ней восстановление окружающей среды, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы (п. 2 ПБУ 2/2008).

Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, если иное не установлено федеральными стандартами.

Объекты бухгалтерского учета Общества подлежат денежному измерению, которое производится в валюте РФ.

Закон № 402-ФЗ, ст. 10, ч. 3

Ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель Общества.

Закон № 402-ФЗ, ст. 12, ч. 1, 2

Закон № 402-ФЗ, ст. 7, ч. 1

Ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности несет главный бухгалтер Общества.

Закон № 402-ФЗ, ст. 7, ч. 3

Все требования главного бухгалтера к порядку представления, оформления и хранения первичных документов обязательны к исполнению всеми службами Общества.

1 Техника и формы бухгалтерского учета

Общество применяет автоматизированную форму ведения бухгалтерского учета.

Первичные бухгалтерские документы могут составляться как на бумажных, так и на машинных носителях информации, в порядке, установленном настоящей Учетной политикой и приложениями к ней.

Активы Общества, обязательства и хозяйственные операции для отражения в бухгалтерском учете оцениваются в рублях и копейках, в бухгалтерской (финансовой) отчетности - в тысячах рублей.

Порядок раскрытия информации и формирования пояснений к показателям бухгалтерской (финансовой) отчетности представлен в Приложении № 14 к настоящей учетной политике.

2 Рабочий план счетов бухгалтерского учета

Бухгалтерия Общества ведет учет активов, обязательств и хозяйственных операций в соответствии с рабочим планом счетов бухгалтерского учета (Приложение № 4 к настоящей Учетной политике).

Рабочий план счетов разработан на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н с учетом положений настоящей Учетной политики.

В случае, если особенности производственного процесса и требования к учетной информации требуют большей детализации, то допускается введение последующих уровней аналитических признаков к бухгалтерским счетам.

3 Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и организация документооборота

Закон №402-ФЗ, ст. 9, ч. 3

Каждый факт хозяйственной жизни Общества подлежит оформлению первичным учетным документом.

Закон №402-ФЗ, ст. 9, ч. 2

Первичные учетные документы составляются при совершении фактов хозяйственной деятельности, а если это не представляется возможным – непосредственно после их окончания.

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения.

Закон №402-ФЗ, ст. 9, ч. 5

К бухгалтерскому учету принимаются первичные учетные документы, составленные:

- по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных постановлениями Госкомстата РФ (далее унифицированные формы первичных учетных документов),
- а также по самостоятельно разработанным формам.

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.¹

Закон №402-ФЗ, ст. 10, ч. 1

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

Закон №402-ФЗ, ст. 10, ч. 4

Регистры бухгалтерского учета, используемые в Обществе, содержат обязательные реквизиты:

- наименование регистра;
- наименование экономического субъекта, составившего регистр;
- дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;
- хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;
- величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;
- наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

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

- журналы-ордера и ведомости по счетам;
- оборотно-сальдовая ведомость;
- анализ счетов;

¹ С учетом положений Федерального закона от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной подписи»

- прочие регистры.

Регистры бухгалтерского учета ведутся на машинных носителях информации по формам, принятым для журнально-ордерной формы учета, отвечающим требованиям Закона N 402-ФЗ, а также предусмотренным автоматизированной системой ведения бухгалтерского учета «1С: Предприятие 8.2».

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

Регистры бухгалтерского учета, составленные автоматизированным способом, выводятся на бумажный носитель по окончании отчетного периода, а также по мере необходимости и по требованию проверяющих органов.

Формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые, унифицированные формы первичных учетных документов, формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности разработаны Обществом и представлены в Приложении № 5 к настоящей Учетной политике.

Для детализации статей бухгалтерской отчетности, представляемой в органы государственной статистики и другие органы исполнительной власти, для которых код не указан в приложении N 4 к Приказу Минфина «О формах бухгалтерской отчетности организаций», утвержденного от 02.07.2010 г. № 66 н, Обществом самостоятельно разработана система кодировки (используется код агрегирующей статьи и к нему прибавляется дополнительная цифра, начиная с 1-го до n-го числа, по количеству расшифровывающих строк).

Первичные документы, поступающие в подразделения бухгалтерии, подлежат обязательной проверке. Проверка осуществляется:

- по форме (полнота и правильность оформления документов, заполнение реквизитов);
- содержанию (законность документированных операций, логическая увязка отдельных показателей);
- арифметически (подсчет сумм).

Порядок подготовки бухгалтерских документов для хранения определяется распоряжением главного бухгалтера Общества.

Учетной политикой утверждена система документооборота. Правила документооборота в Обществе устанавливаются с целью упорядочения работы по созданию, контролю и использованию в бухгалтерской деятельности первичных учетных документов и своевременности формирования данных бухгалтерской отчетности и закрепляются в Графике документооборота, который является приложением к Учетной политике (Приложение № 5).

4 Отчетный период

Закон 402-ФЗ,
ст. 15, ч. 1, 4,
ПБУ 4/99,
п.48

Отчетным периодом для годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности (отчетным годом) является календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно.

Датой, на которую составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность (отчетной датой), является последний календарный день отчетного периода.

Отчетным периодом для промежуточной бухгалтерской отчетности является квартал. Промежуточная бухгалтерская отчетность составляется нарастающим итогом с начала отчетного года и состоит из бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах.

5 Учет основных средств

5.1 Признание основных средств

ПБУ 6/01, п.4

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- актив предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд Общества, либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
- актив предназначен для использования сроком свыше 12 месяцев;
- Общество не предполагает перепродажу актива;
- актив способен приносить экономическую выгоду в будущем.

5.1.1 Классификация

Основные средства в зависимости от вида классифицируются по следующим группам:

- здания;
- сооружения и передаточные устройства;
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- производственный и хозяйственный инвентарь;
- многолетние насаждения;
- другие виды основных средств;
- земельные участки и объекты природопользования;
- доходные вложения в материальные ценности.

5.1.2 Особенности признания спецодежды

Специальная одежда, специальная обувь, специальная оснастка и средства индивидуальной защиты, при принятии к учету не признаются основными средствами, а учитываются в составе материально-производственных запасов в соответствии с правилами, изложенными в разделе «Учет материально-производственных запасов» настоящей Учетной политики.

5.1.3 Особенности признания малоценных объектов основных средств

ПБУ 6/01, п.5

Активы, стоимостью в пределах до 40 000 рублей за единицу, признаются в бухгалтерском учете в составе материально-производственных запасов.

В целях обеспечения сохранности этих объектов при эксплуатации в Обществе ведется количественно-суммовой учет указанных активов на забалансовом счете или в специально предусмотренных в этих целях регистрах учета основных средств.

В случае наличия у одного объекта электронно-вычислительной техники нескольких частей, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект основного средства независимо от его стоимости (мониторы, системные блоки, моноблоки, все виды мобильных персональных компьютеров (ноутбуки, ультрабуки, нетбуки, планшеты и др.), а также принтеры и multifunctional устройства (МФУ)).

5.1.4 Признание в качестве доходных вложений в материальные ценности

ПБУ 6/01, п.5

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления 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.

В случае приобретения с целью последующей передачи в аренду актива, отвечающего критериям признания его в качестве основного средства, но стоимостью менее 40 000 рублей, он признается объектом основных средств и числится на счетах бухгалтерского учета в качестве доходного вложения в материальные ценности.

5.1.5 Единица учета

ПБУ 6/01, п.6

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Инвентарным объектом в соответствии с правилами бухгалтерского учета признается:

- объект со всеми приспособлениями и принадлежностями;
- отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций.

5.1.6 Момент принятия к учету

Затраты на приобретение, создание и подготовку к использованию основных средств (далее ОС) принимаются к учету на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» в момент, когда они понесены.

Инвентарный объект ОС принимается к бухгалтерскому учету на счете 01 «Основные средства» в момент, когда он готов к использованию в производстве – смонтирован на месте его эксплуатации, все необходимые пусковые и наладочные работы проведены, и Общество намерено использовать данный объект в своей деятельности. С момента, когда объект ОС готов к использованию в производстве, его первоначальную стоимость следует считать сформированной. Этот момент определяется с учетом готовности всех других внеоборотных активов, в комплексе с которыми данный объект должен выполнять полезные функции.

Приобретенные активы, оприходованные на склад, но не подготовленные к использованию в производстве, не принимаются к учету в качестве объектов ОС, а принимаются к учету на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». Моментом полной готовности к использованию считается момент ввода объекта в эксплуатацию.

5.1.6.1 Особенности принятия объектов основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации

Объекты недвижимости, законченные капитальным строительством, по которым сформирована первоначальная стоимость, оформлены первичные учетные документы по приемке-передаче («Акт приемки законченного строительством объекта» по форме № КС-11 или «Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией» по форме № КС-14), получено разрешение соответствующего органа исполнительной власти² на ввод объектов в эксплуатацию, фактически переданные в эксплуатацию, не прошедшие процедуры регистрации прав собственности, квалифицируются как объекты основных средств с момента передачи их в эксплуатацию.

По данным объектам начисляется амортизация в порядке, предусмотренном настоящей Учетной политикой. До момента регистрации права собственности,

² Федеральный орган исполнительной власти, орган исполнительной власти субъекта РФ или орган местного самоуправления, выдавший разрешение на строительство (применительно к объектам, строительство которых осуществляется на земельных участках, предоставляемых для добычи полезных ископаемых – Роснедра)

данные объекты и начисленная по ним амортизация учитываются в бухгалтерском учете обособленно³.

При формировании показателей бухгалтерского баланса остаточная стоимость таких объектов отражается по статье «Основные средства». Данный порядок учета распространяется также на объекты недвижимости, приобретенные по договорам купли-продажи.

5.1.6.2 Особенности принятия к учету объектов основных средств в запасе

Основными средствами в запасе являются машины и оборудование, которые находятся в производственных подразделениях или на складе согласно технологическим требованиям по составу и количеству для экстренного использования.

Перечень основных средств, необходимых для запаса (резерва) в соответствии с технологическими требованиями, срок хранения запаса (резерва), порядок использования запаса (резерва) определяется рабочей комиссией (техническими службами) и утверждается Руководителем Общества.

Состав рабочей комиссии (технические службы), ответственные за формирование Перечня основных средств в запасе (резерве) в Обществе утверждает Руководитель Общества или лицо им уполномоченное.

Оценка и последующий учет объектов основных средств в запасе осуществляется в общем порядке, установленном Учетной политикой для объектов основных средств.

5.1.6.3 Особенности компонентного учета основных средств

В бухгалтерском учете выделяются компоненты основных средств (запасные части) (далее по тексту – компонент).

Компонент основного средства (запасная часть) - часть основного средства (далее – головного основного средства), первоначальная стоимость которой является значительной по отношению к общей первоначальной стоимости данного объекта.

При этом, срок полезного использования компонента (запасной части) может, как совпадать со СПИ головного ОС, так и отличаться от него.

Перечень компонентов основных средств (запасных частей) приведен в Приложении № 15 к настоящей учетной политике. Срок полезного использования компонента основного средства (запасной части) определяется на основании нормативно-технической документации.

Компонент основного средства (запасная часть) учитывается в бухгалтерском учете в порядке, установленном ПБУ 6/01.

В случае если в первичных учетных документах поставщика стоимость компонента не выделена, она определяется по цене компонента, который может быть приобретен у поставщика как запасная часть на основании цен, указанных в Прайс-листах и (или) коммерческом предложении поставщика (п. 23 МСФО (IAS) 16). Замена компонента, т.е. списание старого компонента и ввод нового, производится на основании дефектной ведомости и Акта на списание компонента основного средства (запасной части) и Акта ввода компонента

³ При помощи указания качественного состояния объектов ОС в регистре сведений «История качественного состояния ОС» и справочника «Функциональные и качественные состояния ОС»

основного средства в эксплуатацию (запасной части). Перемещение компонента осуществляется на основании Накладной на внутреннее перемещение компонентов основного средства (запасных частей). Формы Акта о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений), Акта ввода компонента основного средства (запасной части) в эксплуатацию и Акта о списании компонента основного средства (запасной части), Накладной на внутреннее перемещение компонентов основного средства (запасных частей) утверждены в Приложении № 15 к настоящей учетной политике.

Замена компонента (списание старого и ввод нового) согласно Приложению № 15 к настоящей учетной политике не являются модернизацией, достройкой, дооборудованием, реконструкцией, техническим перевооружением, поскольку не приводит:

- к изменению технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта основных средств, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами;
- к совершенствованию производства и повышению его технико-экономических показателей основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции;
- к переустройству существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции;
- к повышению технико-экономических показателей основных средств или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Каждому компоненту основного средства (запасной части) присваивается отдельный инвентарный номер. При перемещении компонентов, которые были частью одного объекта основных средств, к другому объекту основных средств, инвентарный номер компонента сохраняется.

Компоненты основных средств (запасные части), учтенные на 31.12.2016 в составе запасных частей, переведены в состав вложений во внеоборотные активы. Из стоимости основных средств, эксплуатируемых на 31.12.2016, стоимость компонентов не выделена

5.1.6.4 Особенности учета основных средств, приобретенных по договорам финансовой аренды (лизинга)

Учет основных средств, приобретенных по договорам финансовой аренды (лизинга) осуществляется в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда».

5.2 Оценка объектов основных средств

ПБУ 6/01, п.8

Основные средства, приобретенные за плату или созданные собственными силами, принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, в сумме фактических расходов на их приобретение и создание.

Фактическая стоимость основного средства, представляет собой сумму прямых затрат на его приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога

на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

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

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования в соответствии с намерениями руководства Общества;
- суммы, уплачиваемые компаниям за осуществление работ и услуг по договору строительного подряда и иным договорам;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта;
- суммы, уплачиваемые компаниям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением объекта;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической компании, через которую приобретен объект;
- прочие затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта.

ПБУ 10/99,
п.19

Расходы Общества по оказанным ему информационным и консультационным услугам, командировочные и прочие расходы, связанные с приобретением основных средств, учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» и являются иными фактическими затратами, непосредственно связанными с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств. В случае, если руководство Общества принимает решение о нецелесообразности приобретения (создания, изготовления и иного поступления) объекта основных средств, то есть становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов, указанные расходы подлежат отнесению в состав прочих расходов того отчетного периода, в котором было принято данное решение.

Фактические расходы на сооружение и изготовление объектов основных средств уменьшаются (увеличиваются) на финансовый результат от реализации попутного продукта, проданного до момента окончания таких работ.

Если попутный продукт реализуется после начала использования в хозяйственной деятельности Общества результатов указанных работ (ввода в эксплуатацию основного средства, полученного в результате указанных работ) доходы и расходы от реализации попутного продукта отражаются как доходы и расходы от обычных видов деятельности в отчете о финансовых результатах.

5.2.1 Особенности оценки объектов основных средств, полученных безвозмездно

ПБУ 6/01,
п.10

Основные средства, полученные Обществом безвозмездно (по договору дарения), оцениваются для отражения в учете по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

5.2.2 Особенности оценки объектов основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами

ПБУ 6/01,
п.11

Основные средства, полученные по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, оцениваются, исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче Обществом.

Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах

обычно Общество определяет стоимость аналогичных ценностей.

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

5.2.3 Особенности оценки объектов основных средств внесенные в счет вклада в капитал

ПБУ 6/01, п.9

Основные средства, внесенные в счет вклада в Уставный капитал Общества, оцениваются для отражения в учете по стоимости, согласованной участниками Общества, если иное не предусмотрено законодательством.

5.2.4 Особенности оценки основных средств, выявленных в результате инвентаризации

Приложения к
Приказу
Минфина РФ
№ 91н, п. 36

Основные средства, выявленные в результате проведенной инвентаризации, оцениваются для отражения в учете по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

5.2.5 Оценка объектов основных средств, стоимость которых выражена в иностранной валюте

ПБУ 3/2006,
п.9

Оценка объекта основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте (условных единицах), производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте (условных единицах) по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой эти активы принимаются к бухгалтерскому учету.

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

Если объект основного средства полностью или частично был оплачен Обществом в предварительном порядке (был перечислен аванс, задаток), объект основного средства признается в бухгалтерском учете Общества в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

5.2.6 Учет затрат на демонтаж, ликвидацию объектов основных средств, используемых при добыче полезных ископаемых, а также по рекультивации земель

В качестве отдельного объекта основных средств учитываются затраты на демонтаж, вывод объекта из эксплуатации и рекультивацию земель, в отношении которых Общество принимает на себя обязательство при приобретении (создании) объекта основных средств, либо вследствие его использования.

Перевод будущих затрат на погашение оценочного (ликвидационного) обязательства из состава вложений во внеоборотные активы в состав объектов основных средств осуществляется тогда, когда руководство Общества принимает решение о вводе в эксплуатацию месторождения и основного средства, т.е. когда не требуется существенных затрат, чтобы начать добычу и переработку полезного ископаемого немедленно.

5.2.7 Порядок изменения стоимости объектов основных средств

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях:

- достройки;
- дооборудования;
- модернизация;
- реконструкции;
- частичной ликвидации;
- переоценки.

ПБУ 6/01,
п.14

Переоценка основных средств не производится.

ПБУ 6/01,
п.27

Затраты Общества на восстановление (реконструкцию и модернизацию) объектов основных средств после окончания процесса восстановления увеличивают первоначальную стоимость, если в результате восстановления произошло улучшение (повышение) ранее принятых нормативных показателей функционирования (срок полезного использования, технические характеристики и т.п.) объектов основных средств.

ПБУ 6/01,
п.14

Затраты Общества на достройку, дооборудование объектов основных средств увеличивают их первоначальную стоимость по окончании процесса достройки, дооборудования.

Расходы на демонтаж, монтаж, пуско-наладочные работы единиц основных средств, осуществленных Обществом при перемещении единиц основных средств с одного подразделения Общества на другое, признаются текущими расходами.

Затраты на проведение всех видов ремонта (текущего, среднего, капитального) основных средств и активов, признаются расходами текущего периода (расходами по обычным видам деятельности) по мере осуществления ремонта, за исключением затрат на капитализируемые ремонты, модернизацию и реконструкцию объектов основных средств. Порядок учета затрат на капитализируемые ремонты основных средств изложен в разделе 13.4 настоящей Учетной политики.

Резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств не формируется.

Затраты на проведение предсезонного ремонта основных средств, используемых сезонно, произведенные Обществом в период до начала эксплуатационного периода работы оборудования, учитываются на счете «Вспомогательное производство» по видам ОС с последующим отнесением их на расходы будущих периодов субсчет «Сезонные затраты» и списанием их на себестоимость производимых работ в пересчете на часы работы оборудования фактические с момента начала работы соответствующего оборудования до окончания третьего квартала текущего года.

В случае, если предсезонный ремонт отдельной единицы основных средств по каким-либо причинам производится Обществом в период эксплуатационного периода работы основной части оборудования, затраты на проведение такого ремонта учитываются на счете «Вспомогательное производство» по видам ОС с последующим отнесением их на расходы будущих периодов субсчет «Сезонные затраты» и списанием их на себестоимость производимых работ равными долями с момента начала работы соответствующего оборудования до окончания текущего года или в разумные сроки в соответствии с производственным планом работы соответствующего оборудования.

Расходы на проведение текущего и среднего ремонта основных средств, используемых сезонно, произведенные Обществом в течение промывочного

сезона, признаются расходами текущего периода по мере осуществления ремонта и учитываются на счете «Вспомогательное производство» по видам ОС, за исключением отражения данных расходов в виде затрат на достройку, дооборудование либо восстановление (реконструкцию и модернизацию) объектов основных средств.

Расходы на проведение всех видов ремонта (текущего, среднего, капитального) основных средств, принимаются Обществом к учету при наличии годового плана графика проведения ремонтов основных средств, дефектных ведомостей (при необходимости - актов технического осмотра основных средств) и смет (сметных расчетов) на проведение ремонтов по каждой единице основных средств.

Расходы на демонтаж, монтаж, пуско-наладочные работы единиц основных средств, осуществленных Обществом при перемещении единиц основных средств с одного золотодобывающего участка Общества на другой, капитализируются в сумме фактически произведенных расходов на счете расходов будущих периодов по каждой перемещаемой единице основных средств с момента начала проведения вышеуказанных работ до полного их окончания. По окончании работ по демонтажу, монтажу, наладочным работам сформировавшаяся стоимость этих работ подлежит отнесению на эксплуатационные расходы Общества. При этом период отнесения и порядок отнесения на эксплуатационные расходы Общества стоимости вышеуказанных работ определяются в соответствии с производственным планом работы единицы основных средств и проектом отработки месторождения (участка месторождения), на которое перемещена данная единица, но не более чем в течение пяти лет дальнейшей эксплуатации.

Данный подход также применяется при учете расходов, осуществленных Обществом при перемещении единиц основных средств с одного золотодобывающего участка Общества на другой посредством перегона.

Данный подход также применяется как в отношении собственных основных средств, так и арендованных основных средств, если по условиям договоров аренды вышеуказанные расходы осуществляются за счет арендатора.

В связи с тем, что оценка будущих затрат на погашение ликвидационного обязательства производится с использованием модели учета по фактическим затратам, то изменения величины ликвидационного обязательства в результате факторов, отличных от признания эффекта дисконтирования, за текущий период отражаются в бухгалтерском учете как изменения оценочных значений⁴ и относятся на капитализируемую часть как корректировка стоимости актива, т.е. прибавляются к себестоимости соответствующего актива или вычитаются из нее (п. 2 ПБУ 21/2008, разъяснение КРМФО (IFRIC) 1)⁵:

- с момента первоначального признания ликвидационного обязательства в последующих отчетных периодах до начала добычи и переработки полезного ископаемого уточнение расчетной оценки будущих затрат на погашение ликвидационного обязательства в результате факторов, отличных от признания эффекта дисконтирования, производится по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции с кредитом счета 96 «Резервы предстоящих расходов» без одновременного признания таких затрат, списания их в дебет счета

⁴ В соответствии с п. 2 ПБУ 21/2008 изменением оценочного значения признается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная появлением новой информации, которая производится исходя из оценки существующего положения дел в организации, ожидаемых будущих выгод и обязательств и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности.

⁵ Разъяснение КРМФО (IFRIC) 1 регулирует порядок учета в случаях изменения оценок предполагаемых затрат на ликвидацию объектов основных средств и рекультивацию.

01 «Основные средства».

- после начала добычи и переработки полезного ископаемого уточнение расчетной оценки будущих затрат на погашение ликвидационного обязательства на счете учета вложений во внеоборотные активы и корректировка первоначальной стоимости объекта основного средства (по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции с кредитом счета 08 «Вложения во внеоборотные активы») осуществляется одновременно.

Сумма, вычитаемая из себестоимости актива, не должна превышать его балансовую стоимость. Если уменьшение суммы обязательства превышает балансовую стоимость актива, такое превышение подлежит немедленному признанию в составе прибылей или убытков.

Если такая корректировка приводит к увеличению себестоимости актива, следует проанализировать, не служит ли это признаком того, что новая балансовая стоимость актива не является полностью возмещаемой. Если это так, то Общество должно протестировать актив на обесценение на основе расчетной оценки его возмещаемой стоимости и отразить в учете любой убыток от обесценения.

5.2.8 Амортизация объектов основных средств

5.2.8.1 Метод амортизации

ПБУ 6/01,
п.18

Амортизация объектов основных средств начисляется линейным способом исходя из установленного срока полезного использования.

5.2.8.2 Начало амортизации

ПБУ 6/01,
п.21

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

5.2.8.3 Прекращение амортизации

ПБУ 6/01,
п.24

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.

ПБУ 6/01,
п.23

Начисление амортизации приостанавливается:

- в случае перевода объектов основных средств по решению руководителя или лица им уполномоченного, на консервацию сроком более трех месяцев;
- период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

5.2.8.4 Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств

ПБУ 6/01,
п.20

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью (определяемых на основании нормативно-технической документации на объекты), а также исходя из срока отработки месторождения;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы

проведения ремонта;

– нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды, срока лицензии на разработку месторождения).

Срок полезного использования недвижимого имущества, находящегося на карьере не может превышать срок полезного использования данного карьера, на котором используется это имущество.

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

Срок полезного использования по приобретенным объектам основных средств, бывшим в эксплуатации, определяется с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного объекта предыдущими собственниками.

При приобретении полностью амортизированных у предыдущего собственника объектов основных средств, срок полезного использования определяется с учетом ожидаемого срока полезного использования указанных объектов.

Срок полезного использования определяется в момент принятия объектов основных средств к бухгалтерскому учету комиссией, состав которой утверждается руководителем Общества или лицом им уполномоченным.

5.2.8.5 Амортизация восстановленных объектов основных средств и объектов частичной ликвидации

По окончании процесса восстановления объектов основных средств:

– амортизационные отчисления определяются исходя из остаточной стоимости объектов основных средств на первое число месяца, следующего за месяцем окончания процесса восстановления, увеличенной на сумму затрат на восстановление, с учетом положений п. 5.2.6. настоящей Учетной политики, и оставшегося срока полезного использования, определяемого с учетом положений п. 5.2.8.4, если указанное восстановление осуществлялось в течение установленного срока их полезного использования;

– если указанное восстановление осуществлялось по истечении первоначально установленного срока полезного использования, то устанавливается новый срок полезного использования.

По окончании процесса частичной ликвидации объектов основных средств амортизационные отчисления определяются исходя из остаточной стоимости объектов основных средств на первое число месяца, следующего за месяцем окончания процесса частичной ликвидации, уменьшенной на стоимость ликвидированной части, и оставшегося срока полезного использования.

5.2.8.6 Амортизация по объектам основных средств, эксплуатируемым Обществом сезонно

– в период до начала эксплуатационного периода работы основных средств сумма начисленной амортизации относится на счет «Расходы будущих периодов» субсчет «Сезонные затраты» и списывается на себестоимость производимых работ равными долями с момента начала работы соответствующего оборудования до окончания третьего квартала текущего года.

– в течение эксплуатационного периода работы основных средств сумма

начисленной амортизации признается расходами текущего периода и относится на себестоимость производимых работ.

– сумма начисленной амортизации в период после окончания работы основных средств (по окончании эксплуатационного периода) подлежит отражению за счет ранее созданного резерва.

5.3 Выбытие объектов основных средств

5.3.1 Учет выбытия объектов основных средств

ПБУ 6/01,
п.31

Списание объектов основных средств производится комиссией, состав которой утверждается руководителем Общества или лицом им уполномоченным.

При частичной ликвидации отдельных частей объектов основных средств производится уменьшение их первоначальной стоимости по окончании процесса частичной ликвидации.

Учет выбытия объектов основных средств осуществляется с отражением на отдельном субсчете «Выбытие основных средств» счета 01 «Основные средства».

Доходы и расходы, связанные со списанием с бухгалтерского учета объектов основных средств, отражаются в том отчетном периоде, к которому они относятся.

5.3.1.1 Особенности учета внеоборотных активов, предназначенных для продажи

При прекращении эксплуатации объекта основных средств, в том числе в случаях, когда от выбытия объекта ожидается получение экономических выгод, Общество классифицирует такие основные средства как внеоборотные активы, предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 при условии выполнения критериев признания.

Критериями признания актива в качестве внеоборотного актива, предназначенного для продажи являются:

1. Актив готов к немедленной продаже в его текущем состоянии на условиях, обычных и общепринятых для продажи таких активов;
2. Продажа актива высоко вероятна:
 - существует план продажи актива;
 - осуществляется активный поиск покупателя для выполнения плана продажи;
 - ведутся активные действия по продаже актива (или выбывающей группы) по цене, которая является обоснованной в сравнении с его текущей справедливой стоимостью;
 - ожидается, что актив будет продан в течение ближайших 12 месяцев с момента его перевода в активы, предназначенные для продажи;
 - действия, требуемые для выполнения плана по продаже, указывают на то, что значительные изменения в плане продажи или его отмена маловероятны.

Внеоборотные активы, предназначенные для продажи учитываются на счете 41 «Товары».

Реклассификация основных средств во внеоборотные активы, предназначенные для продажи, отражается в учете минуя счета учета доходов и расходов.

На дату перевода основных средств во внеоборотные активы, предназначенные для продажи, а также на каждую отчетную дату, их стоимость должна оцениваться по наименьшей из:

- балансовой стоимости активов;
- справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

При этом убыток, полученный при переоценке активов по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, относится на финансовый результат периода в составе прочих расходов путем создания резерва под снижение стоимости актива.

Начисление амортизации основного средства прекращается с момента его перевода во внеоборотные активы, предназначенные для продажи.

В бухгалтерском балансе внеоборотные активы, предназначенные для продажи, признаются как отдельный вид оборотного актива, детализирующий группу статей «Запасы». Прибыль или убыток от продажи таких ценностей для целей отчёта о финансовых результатах относится на увеличение (уменьшение) доходов или расходов от выбытия основных средств в составе прочих доходов (расходов).

6 Учет расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам и нематериальным активам

6.1 Учет расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам

Научно-исследовательскими работами (НИР) признается комплекс теоретических и (или) экспериментальных исследований, проводимых с целью получения обоснованных исходных данных, изыскания принципов и путей создания (модернизации) опытных образцов или технологии (технологических) процессов. Основным критерием, для признания (идентификации) научных исследований и разработок является наличие в исследованиях и разработках значительного элемента новизны.

Опытно-конструкторскими и опытно-технологическими работами (ОКТР) признаются экспериментальные разработки, которые основаны на существующих знаниях, полученных в результате исследований и (или) практического опыта, и направлены на создание новых материалов, продуктов, процессов, устройств, услуг, систем или методов.

Опытно-конструкторской работой (ОКР) признается комплекс работ по разработке конструкторской и технологической документации на опытный образец, изготовление и испытание опытного (головного) образца (опытной партии), для создания объекта техники.

В частности, к ОКР относятся:

- создание опытных образцов оборудования, материалов, обладающих характерными для нововведений принципиальными особенностями и не предназначенных для реализации третьим лицам, их испытание в течение времени, необходимого для получения данных, накопления опыта и отражения их в технической документации;
- подготовка рабочих инструкций, руководств и т.п. по применению нововведений.

Технологической работой (ТР) признается комплекс работ по созданию новых веществ, материалов и (или) технологии (технологических процессов) и технической документации на них.

Технологически новым продуктом (материалом, веществом, образцом оборудования) является продукт, технологические характеристики которого (функциональные признаки, конструктивное выполнение, дополнительные операции, а также состав применяемых материалов и компонентов) являются принципиально новыми либо существенно отличаются от аналогичных продуктов.

Технологией является совокупность производственных методов и процессов в определенной отрасли производства, а также научное описание способов производства.

Под созданием технологии следует понимать разработку технической документации, рабочих чертежей, изготовление необходимого оборудования, испытание и приемку ее в установленном порядке.

В целях бухгалтерского учета не признаются в составе расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам расходы по следующим видам работ и услуг:

- работам, связанным с освоением природных ресурсов;
- работам, связанным с подготовкой и освоением производства, новых организаций, цехов, агрегатов (пусковые расходы), подготовкой и освоением производства продукции, не предназначенной для серийного и массового производства;
- работам, связанным с совершенствованием технологии и организации производства, с улучшением качества продукции, изменением дизайна продукции и других эксплуатационных свойств, осуществляемые в ходе производственного (технологического) процесса;
- работам, связанным с созданием программных продуктов и баз данных;
- инжиниринговым услугам;
- услугам по обработке информации;
- научно-техническим;
- маркетинговым исследованиям.

Если проводимые научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы направлены на модернизацию или совершенствование объектов основных средств, то расходы по указанным НИОКТР в бухгалтерском учете к расходам на НИОКТР не относятся, и после окончания работ подлежат отнесению на стоимость объекта основного средства.

Если проводимые научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы направлены на модернизацию или совершенствование производимой продукции, то в бухгалтерском учете расходы по указанным видам работ к расходам на НИОКТР не относятся, и учитываются в момент их признания как расходы по обычным видам деятельности.

Критерием, позволяющим отличить научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы от сопутствующих им видов деятельности, является наличие в исследованиях и разработках значительного элемента новизны. Поэтому для признания конкретного проекта в качестве научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ требуется установление в его цели элемента новизны (получение новых знаний, разработки нового изделия или технологии).

6.1.1 Признание

Для обобщения информации о расходах Общества по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам используется счет 08.08 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ». Аналитический учет на субсчете 08.08 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» ведется по расходам, связанным с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ собственными силами Общества или с привлечением сторонних организаций – нарастающим итогом с начала и до момента завершения (окончания) работ обособленно по каждой теме (этапу работ, имеющему самостоятельное значение).

Расходы по завершенным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, результаты которых закончены и подлежат применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд Общества списываются со счетов 08.08 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» в сумме фактических затрат, в следующем порядке:

- расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, на результат которых имеются надлежаще

оформленные охранные документы, подтверждающие существование самого результата и права на него, относятся в дебет счета 04.01 «Нематериальные активы»;

– расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, результат которых подлежит правовой охране, но не оформлен в установленном законодательством порядке, и результат которых не подлежит правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства, относятся в дебет счета 04.02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы».

ПБУ 17/02,
п.7

Для принятия к бухгалтерскому учету расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам по дебету счета 04.02 ««Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» необходимо единовременное выполнение следующих условий:

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

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

Документальным основанием для принятия к бухгалтерскому учету на счете 04.02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» соответствующих расходов является акт о начале использования результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, утвержденный руководителем Общества.

6.1.1.1 Определение инвентарного объекта расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам

ПБУ 17/02,
п.6

Единицей бухгалтерского учета расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам является инвентарный объект. Инвентарным объектом считается совокупность расходов по выполненной работе, результаты которой самостоятельно используются в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации.

6.1.2 Оценка

ПБУ 17/02,
п.9

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

ПБУ 17/02,
п.10

Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам подлежат списанию на расходы по обычным видам деятельности с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение полученных результатов от выполнения работ в производстве либо для управленческих нужд организации.

Фактические расходы на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ уменьшаются (увеличиваются) на финансовый результат от реализации попутного продукта, проданного до

момента окончания таких работ.

Если попутный продукт реализуется после начала использования в хозяйственной деятельности Общества результатов указанных работ (ввода в эксплуатацию нематериального актива, полученного в результате указанных работ) доходы и расходы от реализации попутного продукта отражаются как доходы и расходы от обычных видов деятельности в отчете о финансовых результатах.

ПБУ 17/02,
п.11

Списание расходов, учитываемых на счете 04.02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», производится линейным способом, по каждому инвентарному объекту, исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов работ, в течение которого Общество может получать экономические выгоды (доход), но не более пяти лет и срока деятельности Общества.

Если невозможно определить ожидаемый срок полезного использования результатов научно-исследовательской, опытно-конструкторской и технологической работы, для данного инвентарного объекта такой срок устанавливается равным пять лет.

ПБУ 17/02,
п.14

Изменение принятого способа списания расходов по инвентарным объектам в течение срока применения результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ не производится.

Подготовка документальных оснований для принятия к бухгалтерскому учету инвентарного объекта по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, определение ожидаемого срока использования результатов выполненных работ, подготовка оснований для принятия решения о списании сумм расходов в состав прочих расходов производится должностным лицом, утвержденным соответствующим решением руководителя Общества.

6.1.3 Прекращение признания

ПБУ 17/02,
п.15

При прекращении использования результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд суммы расходов, не отнесенные на расходы по обычным видам деятельности, списываются в состав прочих расходов на дату принятия соответствующего решения руководителя Общества.

6.2 Учет нематериальных активов

Нематериальными активами в бухгалтерском учете признаются идентифицируемые (отделяемые от другого имущества в качестве самостоятельного учетного объекта) неденежные капитальные активы, которые не имеют материально-вещественной формы, но представляют имущество (ценность) организации в виде имущественного права.

К нематериальным активам относятся права на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридических лиц, товаров, работ, услуг и предприятий, которым предоставляется правовая охрана.

ГК РФ, ст.
1225

Средства индивидуализации - фирменные наименования, товарные знаки и знаки обслуживания, наименования мест происхождения товаров, коммерческие обозначения, которым предоставляется правовая охрана.

Применительно к финансово-хозяйственной деятельности Общества к нематериальным активам относятся права на следующие результаты интеллектуальной деятельности, подлежащие правовой охране (имеющие правовую защиту):

ГК РФ, ст.

— объекты авторского права – произведения науки, литературы и искусства:

- документы нормативно-методического регулирования, отчеты о выполненных работах (оказанных услугах), в том числе технико-экономическое обоснование временных/постоянных геологоразведочных кондиций, отчеты о результатах поисково-оценочных и разведочных работ; расчеты подсчетов запасов полезных ископаемых и т.д.;

- программы для ЭВМ;
- базы данных;
- произведения изобразительного искусства;
- аудиовизуальные произведения;
- фотографические произведения;

ГК РФ, ст. 1345

- объекты патентного права – изобретения, полезные модели и промышленные образцы:

- изобретения (техническое решение в виде способов (производственных процессов, методов организации и управления в различных видах экономической деятельности) и продуктов (устройств, веществ, штаммов микроорганизмов), обеспечивающих реализацию технологических процессов);
- полезные модели (технические решения в формате конструкций технологических устройств, программно-аппаратного комплекса для решения задач автоматизации и т.д.);
- промышленные образцы (художественно-конструкторское решение, определяющее внешний вид или дизайн интерфейса программных средств автоматизации технологических процессов и т.д.);

ГК РФ, ст. 1466

- секреты производства (ноу-хау) - недоступные широкой общественности сведения согласно нормативным документам Общества по защите информации, составляющей коммерческую тайну и иную конфиденциальную информацию Общества;

ГК РФ, ст. 1477

- товарные знаки;
- добычные и/или совмещенные лицензии после прекращения признания их в качестве нематериальных поисковых активов и при условии документального подтверждения коммерческой целесообразности добычи полезного ископаемого;
- геологические карты, планы (геологическая информация).

Не является приобретением нематериального актива полученное Обществом право пользования нематериальным активом (результат интеллектуальной деятельности, средство индивидуализации) на основании лицензионного договора. Полученное Обществом (лицензиатом) право пользования нематериальным активом отражается на забалансовом счете 012 «Нематериальные активы, полученные в пользование» по стоимости, равной размеру вознаграждения правообладателя (лицензиара), предусмотренного договором.

6.2.1 Признание

Для обобщения информации о затратах Общества в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов используется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы», соответствующие субсчета:

- 08.05 «Приобретение нематериальных активов»;
- 08.11 «Нематериальные поисковые активы».

На счете 08.05 «Приобретение нематериальных активов» ведется аналитический

учет затрат, связанных с приобретением нематериальных активов.

На счете 08.05 «Приобретение нематериальных активов» также ведется учет затрат, связанных с созданием нематериальных активов в виде права на геологическую информацию и добычных и/или совмещенных лицензий. Если на момент документального подтверждения коммерческой целесообразности добычи полезного ископаемого месторождение не готово к его извлечению, затраты на создание (получение) геологической информации и приобретенные добычные и/или совмещенные лицензии после прекращения признания их в качестве поисковых активов учитываются в качестве затрат на приобретение (создание) нематериальных активов на отдельном субсчете 08.05.2 «Создание нематериальных активов. Геологическая информация. Совмещенные и добычные лицензии».

Аналитический учет на субсчете 08.11 «Нематериальные поисковые активы» ведется в разрезе объектов геологического изучения (участок недр (лицензионный участок, площадь), по которому приобретается или уже имеется отдельная лицензия на право производства работ по поиску, оценке и (или) разведке полезных ископаемых.

Более подробно порядок формирования расходов на счете 08.11 «Нематериальные поисковые активы» изложен в п. 7.2.2 «Учет нематериальных поисковых активов».

ПБУ 14/2007,
п.3

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- 1) объект способен приносить Обществу экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации;
- 2) Общество имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе Общество имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации - патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам;
- 3) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;
- 4) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- 5) не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- 6) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;
- 7) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

ПБУ 14/2007,
п.3

Принятие к учету нематериального актива осуществляется в общем порядке в тот момент, когда актив готов к использованию по назначению в соответствии с намерениями организации и с учетом готовности других объектов, без которых использование данного нематериального актива невозможно.

В добывающей промышленности возможность поступления доходов от использования геологической информации, добычных и/или совмещенных лицензий будет иметь место с началом добычи полезного ископаемого, поэтому

готовность к эксплуатации такого нематериального актива наступает тогда, когда месторождение в целом готово к добыче полезного ископаемого, т.е. не требуется существенных затрат, чтобы начать добычу немедленно.

Принятие к бухгалтерскому учету нематериальных активов отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» (субсчет 04.01 «Нематериальные активы») в корреспонденции с кредитом субсчетов:

- 08.05.1 «Приобретение нематериальных активов»;
- 08.05.2 «Создание нематериальных активов. Геологическая информация. Добычные и совмещенные лицензии»;
- 08.08.1 «Выполнение НИОКТР»;
- 08.08.2 «Законченные НИОКТР с положительным результатом для применения в хозяйственной деятельности в будущих отчетных периодах»;
- 08.11.1 «Лицензии на поиск, оценку месторождений и разведку полезных ископаемых»;
- 08.11.2 «Геологическая информация».

Документальным основанием для принятия к бухгалтерскому учету на счете 04 «Нематериальные активы» нематериального актива является акт приема-передачи нематериального актива, утвержденный руководителем Общества.

Акт приема-передачи нематериального актива составляется на основании соответствующего заключения должностного лица, уполномоченного руководителем Общества, о готовности объекта нематериального актива к использованию.

6.2.1.1 Определение инвентарного объекта нематериальных активов

ПБУ 14/2007,
п.5

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериального актива считается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права и т.п. Основным признаком, по которому один инвентарный объект отличается (идентифицируется) от другого, служит выполнение им самостоятельной функции в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо в управленческой деятельности организации.

Сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности, например, единая технология, может быть отражен как единый инвентарный объект - нематериальный актив.

6.2.2 Оценка

ПБУ 14/2007,
п.6

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату их принятия к бухгалтерскому учету.

ПБУ 14/2007,
п.8-15

Формирование фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов осуществляется с учетом способа поступления нематериальных активов.

Расходы Общества по оказанным информационным и консультационным услугам, командировочные и прочие расходы, связанные с принятием решения о приобретении (создании) объекта нематериальных активов, учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» и подлежат включению в первоначальную стоимость объекта нематериальных активов.

ПБУ 10/99,
п.19

В случае, если Общество принимает решение о нецелесообразности приобретения объекта нематериальных активов, указанные расходы подлежат

отнесению в состав прочих расходов того отчетного периода, в котором было принято данное решение.

ПБУ 14/2007,
п.16

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

Общество не проводит переоценку нематериальных активов.

Общество проводит проверку нематериальных активов на обесценение.

6.2.2.1 Порядок определения срока полезного использования нематериальных активов

ПБУ 14/2007,
п.25

Сроком полезного использования нематериального актива признается выраженный в месяцах период, в течение которого Общество предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды.

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

ПБУ 14/2007,
п.26

Определение срока полезного использования нематериального актива производится Обществом исходя из:

- срока действия прав на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом;

- ожидаемого срока использования актива, в течение которого Общество предполагает получать экономические выгоды (или использовать в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

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

ПБУ 14/2007,
п.27

Срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется Обществом на необходимость его уточнения.

В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого Общество предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности как изменения в оценочных значениях.

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

6.2.2.2 Способ учета амортизации нематериальных активов

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

6.2.2.3 Амортизация нематериальных активов

ПБУ 14/2007,
п.31

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

Амортизация нематериальных активов с определенным сроком полезного использования начисляется линейным способом, исходя из установленного срока полезного использования. По нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования амортизация не начисляется.

Для определения ежемесячной суммы амортизационных отчислений по нематериальным активам в виде права на геологическую информацию, полученного по результатам поисково-оценочных и разведочных работ, применяется линейный способ.

При этом, амортизация по нематериальным активам в виде права на геологическую информацию в отношении определенного участка недр или части участка недр начисляется равными долями в течение всего срока полезного использования данного нематериального актива, начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем, когда Общество в бухгалтерском учете признало данный нематериальный актив при условии, что на данном участке недр или части участка недр начаты добычные работы.

ПБУ 14/2007,
п.30

Способ определения амортизации нематериальных активов ежегодно проверяется Обществом на необходимость его уточнения. Если расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива, выполненный комиссией или должностным лицом, уполномоченным руководителем Общества, существенно изменился, способ определения амортизации такого актива меняется. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на конец отчетного года как изменения в оценочных значениях.

6.2.3 Прекращение признания

ПБУ 14/2007,
п.34

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

Одновременно со списанием стоимости нематериального актива подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений по этому нематериальному активу.

Основанием для списания нематериального актива с бухгалтерского учета является акт на списание нематериального актива, утвержденный руководителем Общества.

ПБУ 14/2007,
п.35

Доходы и расходы от списания нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания нематериальных активов относятся на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов и расходов.

7 Учет вложений во внеоборотные активы

Положение по бух. учету долгосрочных инвестиций, п. 1.2

К вложениям во внеоборотные активы Общества относятся затраты на создание, увеличение размеров, улучшение технических характеристик или приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше одного года), не предназначенных для продажи, за исключением финансовых вложений, вложений в ценные бумаги и уставные капиталы других предприятий.

Вложения во внеоборотные активы в Обществе связаны с:

- осуществлением капитального строительства в форме нового строительства, а также реконструкции, расширения и технического перевооружения (в дальнейшем - строительство) действующих производственных объектов и объектов непромышленной сферы Общества. Указанные работы (кроме нового строительства) приводят к изменению сущности объектов, на которых они осуществляются, а затраты, производимые при этом, не являются издержками отчетного периода по их содержанию;
- приобретением зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов (или их частей) основных средств;
- выполнением работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и разведке полезных ископаемых;
- выполнением горно-капитальных работ (Правила учета затрат на горно-подготовительные работы описаны в разделе 9 «Учет затрат на горно-подготовительные работы»);
- приобретением земельных участков и объектов природопользования;
- приобретением и созданием активов нематериального характера и осуществлением расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам (НИОКТР, Правила учета НИОКТР описаны в разделе 7 «Учет расходов по НИОКТР»).

7.1 Учет незавершенного строительства

7.1.1 Признание

Положение по бух. учету долгосрочных инвестиций, п. 3.1.1

До окончания работ по строительству объектов затраты по их возведению, учтенные на субсчете «Строительство объектов основных средств» счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», составляют незавершенное строительство.

Приказ Минфина № 94н, раздел «Счет 07 «Оборудование к установке»

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

Положение по бух. учету долгосрочных инвестиций, п. 2.1 – 2.2

Учет затрат по строительству ведется в целом по строительству и по отдельным объектам (зданию, сооружению и др.), входящим в него.

При строительстве объектов Общество – Застройщик (Заказчик) ведет учет затрат нарастающим итогом с начала строительства, в разрезе отчетных периодов до ввода объектов в эксплуатацию или полного производства соответствующих видов работ по реконструкции, модернизации.

При строительстве объектов подрядным способом, в зависимости от условий заключенных договоров, учет затрат по выполненным работам осуществляется в следующем порядке:

- если в договоре подряда не предусмотрены условия о поэтапной сдаче работ,

то выполняемые Подрядчиком работы, до момента их полного завершения, в бухгалтерском учете Общества - Застройщика (Заказчика) не отражаются. Произведенная Обществом оплата выполняемых работ, отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» как авансы выданные. Стоимость завершенных Подрядчиком работ отражается в бухгалтерском учете Общества на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» одновременно на основании Акта приемки законченного строительством объекта.

– если условиями договора подряда предусмотрена поэтапная сдача работ, то выполненные Подрядчиком работы, принятые Обществом – Заказчиком (Застройщиком), отражаются в бухгалтерском учете Общества по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» на основании Акта приемки выполненного этапа работ.

Положение по
бух. учету
долгосрочных
инвестиций, п.
3.1.1

В бухгалтерском учете Общества затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией. Учет ведется по следующей структуре затрат:

- строительные работы;
- работы по монтажу оборудования;
- приобретение оборудования, требующего монтажа;
- приобретение оборудования, не требующего монтажа; инструмента и инвентаря; оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса;
- прочие капитальные затраты, в том числе ПИР.

7.1.2 Оценка

Стоимость объектов незавершенного строительства складывается из фактических затрат на строительные работы и приходящихся на них прочих капитальных затрат. Прочие капитальные затраты включаются в инвентарную стоимость объектов по прямому назначению. В случае, если прочие капитальные затраты, в том числе затраты на проведение проектных работ относятся к нескольким объектам строительства, их стоимость распределяется пропорционально сметной стоимости объектов строительства в базовых ценах согласно сводного сметного расчета.

Фактические затраты на приобретение, сооружение и изготовление включают в себя:

- цену приобретения, включая таможенные пошлины и таможенные сборы, невозмещаемые налоги на покупку и государственную пошлину, за вычетом торговых скидок и возмещений, связанных с изменением договорной цены;
- суммы, уплачиваемые компаниям за осуществление работ и услуг по договору строительного подряда и иным договорам;
- прямые затраты на доставку объекта и приведение его в состояние, необходимое для эксплуатации в соответствии с намерениями руководства Компании;
- прочие затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта капитальных вложений.

Затраты по содержанию складских помещений где хранятся ТМЦ, предназначенные для строительства объектов основных средств, а также оборудование, требующее монтажа, ежемесячно признаются в составе расходов на незавершенное строительство объектов основных средств (отдельным элементом аналитического учета справочника «Объекты строительства»).

Ежемесячно доля затрат, накопленных на счете 08.03 «Строительство объектов основных средств» включается в стоимость строящихся объектов основных средств, пропорционально стоимости оборудования и строительных материалов, переданных в монтаж/использованных при монтаже, в соответствии с нормативом (расчет норматива производится ежемесячно аналогично расчету норматива для распределения ТЗР).

Приказ
Минфина №
94н, раздел
«Счет 07
«Оборудование
к установке»

Оборудование к установке принимается к учету по фактической себестоимости его приобретения, складывающейся из цены приобретения и прочих расходов, связанных приобретением (доставка оборудования на склад Общества, таможенные пошлины и др.).

По неотфактурованным поставкам стоимость оборудования принимается равной договорной стоимости. В случае отсутствия договорной стоимости неотфактурованные поставки принимаются к учету по стоимости равной стоимости аналогичного оборудования, состоящего на учете в Обществе, а при их отсутствии - принимаются равные цене, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретается аналогичное оборудование.

Если в соответствии с условиями договора цена поставки предусмотрена с учетом НДС, то величина НДС принимается к учету на отдельно выделенном субсчете 19.16 «НДС по неотфактурованным поставкам» в соответствии с установленной договором ставкой налога.

После получения расчетных документов по неотфактурованным поставкам их учетная цена и суммы НДС корректируется с учетом поступивших расчетных документов (путем внесения сторнировочных записей на счете 07 «Оборудование к установке» и на счете 19.16 «НДС по приобретенным ценностям»).

Оборудование, сданное в монтаж, оценивается Обществом по себестоимости каждой единицы такого оборудования.

7.1.3 Прекращение признания

Завершенные объекты строительства подлежат зачислению на счет 01 «Основные средства», как только они доведены до состояния пригодного к использованию в соответствии с намерениями руководства Общества.

Положение по
бух. учету
долгосрочных
инвестиций, п.
3.2

К завершенным строительством относятся объекты, у которых сформирована первоначальная стоимость, принятые в эксплуатацию (или приведенные в состояние, пригодное к эксплуатации), приемка которых оформлена первичными учетными документами, получено разрешение соответствующего органа исполнительной власти⁶ на ввод объекта в эксплуатацию.

7.2 Учет затрат на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых

Процесс геологического изучения недр подразделяется на следующие стадии:

Стадия 1. «Региональное геологическое изучение недр и прогнозирование полезных ископаемых».

Стадия 2. «Поисковые работы».

Стадия 3. «Оценочные работы».

⁶ Федеральный орган исполнительной власти, орган исполнительной власти субъекта РФ или орган местного самоуправления, выдавший разрешение на строительство (применительно к объектам, строительство которых осуществляется на земельных участках, предоставляемых для добычи полезных ископаемых – Роснедра)

Стадия 4. «Разведка месторождения».

К прочим работам в области геологического изучения недр относятся работы, проводимые на основании разрешений на право проведения работ, выдаваемых Геологическим комитетом РФ или его территориальными подразделениями:

- эколого-геологические работы, выполняемые с целью мониторинга геологической среды (состояния недр);
- гидрогеологические работы;
- инженерно-геологические работы.

ПБУ 24/2011,
п. 2

Описанный ниже порядок учета нематериальных и материальных поисковых активов применяется до того момента, когда в отношении участка недр, на котором осуществляются поисковые затраты, установлена и документально подтверждена вероятность (более вероятно, чем нет) того, что экономические выгоды от добычи полезных ископаемых превысят понесенные затраты при условии технической осуществимости добычи полезных ископаемых и при наличии у организации ресурсов, необходимых для добычи полезных ископаемых (коммерческая целесообразность добычи).

Применительно к деятельности предприятий, осуществляющих разработку рудных или россыпных месторождений, подтверждением коммерческой целесообразности добычи полезных ископаемых является согласование разработанного и прошедшего государственную экспертизу проекта разработки месторождения соответствующим государственным органом⁷.

7.2.1 Классификация

ПБУ 24/2011,
п. 5-6

Поисковые затраты, которые относятся к отдельному участку недр, в отношении которого у Общества имеется лицензия, дающая право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и (или) разведке полезных ископаемых, признаются внеоборотными активами и подразделяются на:

- нематериальные поисковые активы;
- материальные поисковые активы.

Бухгалтерский учет указанных выше видов поисковых активов организуется соответственно на субсчетах 08.11 «Нематериальные поисковые активы» и 08.12 «Материальные поисковые активы», предусмотренных к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы».

7.2.2 Учет нематериальных поисковых активов

7.2.2.1.1 Признание

ПБУ 24/2011,
п. 8

Нематериальными поисковыми активами признаются:

- право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и (или) разведке полезных ископаемых, подтвержденное наличием соответствующей лицензии (далее – лицензия на право пользования недрами);
- информация, полученная в результате топографических, геологических и геофизических исследований; результаты разведочного бурения, результаты отбора образцов, иная геологическая информация о недрах; оценка коммерческой целесообразности добычи.

Учет нематериальных поисковых активов организуется в разрезе объектов

⁷ Федеральным органом, осуществляющим функции по управлению государственным имуществом в сфере недропользования, является Федеральное агентство по недропользованию (Роснедра). К числу полномочий Роснедра, в частности, относится рассмотрение и согласование проектной и технической документации на разработку месторождений полезных ископаемых.

геологического изучения (участок недр (лицензионный участок, площадь), по которому приобретается или уже имеется отдельная лицензия на право производства работ по поиску, оценке и (или) разведке.

ПБУ 24/2011,
п. 10

Единицей бухгалтерского учета нематериальных поисковых активов является отдельная лицензия на право производства работ по поиску, оценке и (или) разведке и геологическая информация, получаемая в результате проведения таких работ в рамках проекта, которая может самостоятельно использоваться в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), для управленческих целей или может быть продана.

7.2.2.1.2 Оценка

ПБУ 24/2011,
п. 12-13

В составе затрат на приобретение лицензий, дающих право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и (или) разведке полезных ископаемых, учитываются:

- суммы, уплачиваемые при приобретении геологической и иной информации, необходимой для принятия решения о целесообразности получения лицензии (разрешения);
- стоимость работ по прогнозированию и начальной (предварительной) оценке месторождений;
- затраты на проведение аудита запасов месторождения;
- сумма сбора, уплачиваемая за участие в конкурсе (аукционе);
- сумма сбора, уплачиваемая за выдачу лицензии;
- иные затраты, непосредственно связанные с получением лицензии на право пользования недрами.

В фактические затраты на приобретение (создание) геологической информации включаются:

- затраты, непосредственно связанные с выполнением работ, предусмотренных условиями лицензионного соглашения, проектом на проведение работ по геологическому изучению и технологией их выполнения, в частности, затраты связанные с разработкой, согласованием и утверждением проекта геологического изучения участка, эколого-геологическим мониторингом окружающей среды на участке, проведением полевых работ (поисковые маршруты, отбор и обработка проб, электроразведочные работы, аэрогеофизическая съемка, радиогеодезическая привязка, монтаж и демонтаж оборудования, буровые работы, топографо-геодезические работы, гидрогеологические работы), ликвидацией полевых работ, природно-восстановительными мероприятиями на исследуемом участке, проведением камеральных работ, лабораторных работ, рецензированием, выполнением услуг по проведению государственной экспертизы проектов, геологических отчетов, прочих основных работ (услуг);
- вознаграждения работникам, затраты на содержание служб, проводящих вышеуказанные работы и исследования, затраты, связанные с организацией производственного процесса и управлением, в случае самостоятельного выполнения работ;
- стоимость оценки коммерческой целесообразности добычи;
- платежи за право пользования недрами, земельный налог, арендные платежи за землю, регулярные платежи за пользование недрами, производимые в соответствии с условиями лицензионных соглашений;
- управленческие (общехозяйственные) расходы предприятий, основной

деятельностью которых являются поиск, оценка месторождений полезных ископаемых и разведка полезных ископаемых;

– прочие затраты, которые непосредственно связаны с выполнением работ по геологическому изучению недр.

Фактические затраты на приобретение (создание) геологической информации могут уменьшаться (увеличиваться) на финансовый результат от реализации попутного продукта, проданного в процессе геологического изучения недр, в случае существенности.

Если попутный продукт, добытый в ходе геологического изучения недр, реализуется после признания затрат на приобретение (создание) геологической информации в качестве нематериального актива, доходы и расходы от его реализации отражаются как доходы и расходы от обычных видов деятельности в отчете о финансовых результатах.

Аналитический учет затрат, связанных с приобретением лицензий на право пользования недрами, организуется на субсчете 08.11.1 «Лицензии на поиск, оценку месторождений и разведку полезных ископаемых» в разрезе лицензий и статей затрат, отражающих состав таких расходов.

Аналитический учет затрат, связанных с приобретением (созданием) геологической информации, организуется на субсчете 08.11.2 «Геологическая информация» в разрезе объектов геологического изучения недр, номенклатурных групп, характеризующих виды выполняемых работ, статей затрат.

ПБУ 24/2011,
п. 18

В период проведения работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и разведке полезных ископаемых нематериальные поисковые активы в виде геологической информации не амортизируются.

Стоимость лицензии, дающей наряду с правом на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и (или) разведке полезных ископаемых право на добычу полезных ископаемых (добычной и (или) совмещенной лицензии), учитываемой до подтверждения коммерческой целесообразности добычи в качестве нематериального поискового актива, не подлежит амортизации.

Стоимость поисковой лицензии включается в состав затрат на создание геологической информации с момента начала выполнения поисковых и оценочных работ.

7.2.2.1.3 Прекращение признания

Если по результатам конкурса лицензионное соглашение на право пользования недрами не заключено или Обществом принято решение об отказе от участия в конкурсе или о нецелесообразности приобретения лицензии, затраты, связанные с получением лицензии, признаются прочими расходами в том отчетном периоде, в котором был проведен конкурс либо принято решение об отказе от участия в конкурсе или о нецелесообразности приобретения лицензии.

ПБУ 24/2011,
п. 21, 24

В случаях принятия решения о прекращении работ по поиску и оценке месторождений полезных ископаемых, которые не дали положительного результата или были прекращены в связи с их бесперспективностью:

– затраты на проведение поисково-оценочных работ, лицензии (добычные, совмещенные) признаются прочими расходами на основании приказа (распоряжения) руководителя предприятия в том отчетном месяце, в котором

Федеральным агентством по недропользованию (Роснедра) или его территориальным органом был рассмотрен отчет по прекращенным работам и оформлен соответствующий протокол.

ПБУ 24/2011,
п. 24 - 26

После документального подтверждения коммерческой целесообразности добычи полезного ископаемого нематериальные поисковые активы в виде геологической информации, добычных и/или совмещенных лицензий в зависимости от фактических обстоятельств хозяйственной деятельности:

- подлежат переводу в состав затрат на приобретение (создание) нематериальных активов, если месторождение не готово к извлечению полезного ископаемого (не может быть начата добыча драгметалла);
- подлежат переводу в состав нематериальных активов, если месторождение готово к добыче полезных ископаемых.

7.2.3 Учет материальных поисковых активов

7.2.3.1.1 Признание

ПБУ 24/2011,
п. 7

Материальными поисковыми активами признаются используемые в процессе поиска, оценки месторождений полезных ископаемых и разведки полезных ископаемых объекты, имеющие материально-вещественную форму и относимые в соответствии с Общероссийским классификатором основных фондов⁸ к зданиям, сооружениям, машинам и оборудованию, транспортным средствам, производственному и хозяйственному инвентарю, стоимостью свыше 40 тыс. руб.

Если объект, имеющий материально-вещественную форму, предназначен для эксплуатации как в целях поиска, оценки месторождений и разведки полезных ископаемых, так и в других производственных целях Общества, например, в целях проведения эксплуатационной разведки, в этом случае затраты на его приобретение (создание) формируют первоначальную стоимость объекта основного средства⁹.

ПБУ 24/2011,
п. 10

Единицей бухгалтерского учета материальных поисковых активов является инвентарный объект. Инвентарным объектом материальных поисковых активов признается:

- объект со всеми приспособлениями и принадлежностями;
- отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций;
- обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы.

Документальное оформление операций по приобретению материальных поисковых активов, зачислению в состав амортизируемого имущества по факту ввода в эксплуатацию материальных поисковых активов, определение срока полезного использования, даты начала и окончания амортизационных отчислений материальных поисковых активов, производится в порядке, аналогичном для учета объектов основных средств.

В силу специфики проводимых Обществом поиска, оценки месторождений и

⁸ ОК 013-94. Общероссийский классификатор основных фондов, утвержденный Постановлением Госстандарта РФ от 26.12.1994 N 359

⁹ В данном случае одновременно выполнены условия для признания актива в качестве объекта основного средства в соответствии с п. 4 ПБУ 6/01, в частности, использование объекта в производстве продукции, он предназначен для использования сроком свыше 12 месяцев, способность объекта приносить экономические выгоды, обществом не предполагается его перепродажа

разведки полезных ископаемых используемые в их процессе объекты, имеющие материально-вещественную форму, не относятся к материальным поисковым активам.

7.2.3.1.2 Оценка

Для отражения операций по приобретению, строительству поисковых активов, постановке на учет по первоначальной стоимости в качестве амортизируемого имущества, начислению амортизации на счете 08.12 «Материальные поисковые активы» предусматриваются соответствующие субсчета:

- 08.12.1 «Материальные поисковые активы»;
- 08.12.2 «Амортизация материальных поисковых активов»;
- 08.12.3 «Строительство материальных поисковых активов (подрядный способ)»;
- 08.12.4 «Строительство материальных поисковых активов (хозрасчетный способ)»;
- 08.12.5 «Приобретение материальных поисковых активов».

ПБУ 24/2011,
п. 12-13

В фактические затраты на приобретение (создание) материальных поисковых активов включаются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку актива и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- суммы, уплачиваемые организациям за выполнение работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые суммы налогов, государственные и патентные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением поискового актива;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен поисковый актив;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением поискового актива;
- амортизация иных внеоборотных активов (включая поисковые активы), используемые непосредственно при создании материального поискового актива;
- вознаграждения работникам, непосредственно занятым при создании материального поискового актива;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением (созданием) поискового актива и обеспечением условий для его использования в запланированных целях

ПБУ 24/2011,
п. 16

Перевод приобретенных (законченных строительством) материальных поисковых активов в состав амортизируемых материальных поисковых активов осуществляется на дату начала фактической эксплуатации инвентарного объекта в целях проведения работ по поиску, оценке месторождений и разведке полезных ископаемых.

Затраты на приобретение (создание) материальных поисковых активов амортизируются линейным способом в течение срока полезного использования. Амортизационные отчисления включаются в состав затрат на геологоразведочные работы по соответствующим участкам недр.

7.2.3.1.3 Прекращение признания

Признание материальных поисковых активов в отношении определенного участка недр прекращается при документальном подтверждении коммерческой

целесообразности добычи или признании добычи полезных ископаемых на нем бесперспективной. При условии их дальнейшего использования в деятельности организации материальные поисковые активы переводятся в состав поисковых активов, предназначенных для использования на других участках недр, или в состав основных средств.

Стоимость материальных поисковых активов, которые выбывают или не способны приносить экономические выгоды в будущем, списывается в состав прочих расходов в порядке, установленном для списания основных средств.

7.2.4 Обесценение

ПБУ 24/2011,
п. 19 - 20

На каждую отчетную дату, а также при подтверждении коммерческой целесообразности добычи Обществом проводится анализ наличия обстоятельств, указывающих на возможное обесценение поисковых активов (далее - признаки обесценения). При наличии признаков обесценения, Обществом проводится проверка поисковых активов на обесценение.

Для целей проверки поисковых активов на обесценение такие активы распределяются по объектам геологического изучения (участок недр (лицензионный участок, площадь), по которому имеется отдельная лицензия на право производства работ по поиску, оценке и (или) разведке.

8 Учет затрат на горно-подготовительные работы и эксплуатационно-разведочные работы

Горно-подготовительные работы проводятся с целью подготовки к добыче запасов россыпи и объединяют проведение¹⁰:

- предварительных работ (гидротехнические сооружения – (ГТС)),
- работ по вскрытию (выездные траншеи, устройство котлованов и др.),
- подготовительных работ (очистка поверхности от леса, вскрыша пустых пород (торфов)).

Горно-подготовительные работы подразделяются на горно-капитальные и эксплуатационные.

8.1 Учет горно-капитальных работ

8.1.1 Признание

Горно-капитальные работы проводятся с целью вскрытия месторождения полезного ископаемого или его части для последующей разработки, а также возведения капитальных горнотехнических сооружений, обеспечивающих ввод в эксплуатацию первого пускового комплекса. Горно-капитальные работы являются работами строительного периода, проводимыми при вскрытии месторождения или его участка для создания первоначального фронта добычных работ. Перечень горно-капитальных работ при освоении россыпных месторождений определяется в соответствии с Инструкцией по учету вскрытых, подготовленных и готовых к выемке запасов руды и песков, классификация горных работ и порядку погашения затрат на их проведение на предприятиях цветной металлургии, утвержденной Министерством цветной металлургии СССР, 10.12.1975 г.

К горно-капитальным работам при освоении россыпных месторождений в частности относятся:

- устройство путей и заездов для выдачи песков из карьера (выездные и съездные траншеи вне контура месторождения, постоянные съездные траншеи внутри месторождения до ввода его в эксплуатацию);
- строительство сооружений по защите месторождения от водопритоков в контур месторождения (тампонажная или другой тип завесы, система водопонижения и осушения);
- проведение капитальных и разрезных траншей для вскрытия месторождения, а также удаление первичного объема вскрышных пород (горно-капитальная вскрыша) для создания вскрытых запасов полезного ископаемого перед сдачей месторождения в эксплуатацию, определенного проектом.

В результате указанных работ создается фронт вскрышных и добычных работ, что позволяет сдать месторождение в эксплуатацию.

При отнесении объектов к горно-капитальным работам следует руководствоваться проектным сроком эксплуатации этих объектов.

¹⁰ Лешков В.Г. «Разработка россыпных месторождений» Москва, издательство «Горная книга», издательство Московского государственного горного университета 2007 год.

Работы по вскрытию и подготовке к добыче отдельных участков месторождения со сроками службы существенно меньшими, чем срок отработки месторождения, относятся к категории горно-подготовительных работ эксплуатационного характера.

8.1.2 Оценка

Объемы горно-капитальных работ определяются проектом разработки месторождения и ежегодными планами развития горных работ по обрабатываемым месторождениям.

Затраты по выполненным горно-капитальным работам учитываются на субсчете 08.99 «Горно-капитальные работы» в разрезе объектов и статей затрат нарастающим итогом с начала и до момента завершения работ.

Стоимость горно-капитальных работ, выполненных:

- подрядным способом, отражается по дебету счета 08.99 «Горно-капитальные работы» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в разрезе соответствующих месторождений по статье затрат «Услуги (работы) сторонних организаций – горно-капитальные работы»;
- собственными подразделениями предприятия, формируются в течение отчетного месяца на счетах учета производственных затрат данных подразделений и в порядке закрытия в конце отчетного месяца списывается с кредита указанных счетов в дебет счета 08.99 «Горно-капитальные работы» в разрезе соответствующих месторождений по статье затрат «Услуги (работы) собственных подразделений – горно-капитальные работы».

После сдачи карьера в эксплуатацию расходы по вскрытию месторождения и расходы на проведение работ по возведению временных сооружений, не соответствующих необходимым критериям признания в качестве объектов основных средств, относятся на счете 97.06 «Горно-капитальные работы на стадии эксплуатации» с отражением первоначальной стоимости и накапливаемой амортизации на отдельных субсчетах.

Фактические расходы на выполнение горно-капитальных работ уменьшаются (увеличиваются) на финансовый результат от реализации попутного продукта, проданного в ходе выполнения указанных работ.

Если попутный продукт реализуется после окончания горно-капитальных работ и сдачи карьера в эксплуатацию, доходы и расходы от реализации попутного продукта отражаются как доходы и расходы от обычных видов деятельности в отчете о финансовых результатах.

Расходы по выполненным горно-капитальным работам, отраженные на счете 97.06 «Горно-капитальные работы на стадии эксплуатации», подлежат ежемесячному списанию на себестоимость добычных работ.

8.2 Учет эксплуатационных горно-подготовительных работ

8.2.1 Признание

Эксплуатационные горно-подготовительные работы производятся с целью подготовки к добыче полезного ископаемого вскрытой части месторождения.

К эксплуатационным горно-подготовительным работам (эксплуатационные

ГПР) относятся следующие работы:

- работы по вскрытию и подготовке к добыче отдельных участков месторождения со сроками службы существенно меньшими, чем срок отработки всего месторождения;
- работы по вскрыше пустых пород (торфов);
- вскрышные работы по разноске и погашению бортов карьера;
- рыхление мерзлых и талых пород всеми способами без применения взрывчатых веществ;
- проходка разрезных траншей, съездов временного характера, водоотливных канав и другие работы для выполнения текущей вскрыши и подготовке к добычным работам;
- переэкскавация вскрышных работ.

Работы по возведению горнотехнических сооружений и построек на небольших месторождениях с коротким сроком отработки запасов (менее 3-х лет по техническому проекту), также относятся к категории эксплуатационных горно-подготовительных работ.

8.2.2 Оценка

В составе эксплуатационных горно-подготовительных затрат учитываются затраты на вскрышные работы, осуществляемые в процессе добычи золота (эксплуатационная вскрыша), затраты на проектирование и проведение эксплуатационной разведки, а также затраты на временные (некапитального характера) горнотехнические здания и сооружения, указанные в сводном сметном расчете проекта освоения месторождения, сооруженные после ввода карьера в эксплуатацию.

Порядок бухгалтерского учета эксплуатационных разведочных работ изложен в пункте 8.3 настоящей Учетной политики.

Фактический объем вскрышных и добычных работ, выполненных в течение месяца, определяется по данным маркшейдерского замера и отражается в отчете об объемных показателях за месяц. Объемы вскрышных и добычных работ отражаются в отчете отдельно.

Затраты на проведение эксплуатационных горно-подготовительных работ по итогам отчетного месяца формируются на счете 20 «Основное производство».

В состав затрат на эксплуатационные горно-подготовительные работы включаются также затраты на транспортировку горной массы и др.

Согласно порядку, установленному КРМФО (IFRIC) 20, в учете Общества выделяются следующие объекты учета:

- затраты на выемку горной массы;
- затраты на проведение эксплуатационных ГПР - вскрышных работ;
- актив, связанный со вскрышными работами.

К затратам на выемку горной массы относятся затраты, из которых нельзя отдельно выделить затраты по активу, связанному со вскрышными работами, и затраты по добыче запасов.

В течение отчетного месяца в составе затрат на проведение эксплуатационных

горно-подготовительных работ отражаются затраты, которые непосредственно связаны с проведением вскрышных работ.

Актив, связанный со вскрышными работами, амортизируется на систематической основе в течение ожидаемого срока полезного использования (п.15 КРМФО (IFRIC) 20).

Остаток непогашенных вскрышных работ учитывается на счете 97.05 «Эксплуатационные ГПР».

К расходам на эксплуатационные горно- подготовительные работы относятся:

- расходы на вскрышу месторождений;
- расходы на ГТС объемные (плотины, канавы);
- расходы на очистные сооружения.

Данные расходы учитываются в разрезе каждого месторождения и ежемесячно с началом промывочного сезона относятся по средней себестоимости на счет 20 «Основное производство» согласно данных маркшейдерского учета Общества. Величина расходов, подлежащих отнесению на счет 20 «Основное производство», рассчитывается по норме погашения (коэффициент гашения).

Коэффициент гашения вскрыши определяется в соответствии с Проектом на отработку месторождения и рассчитывается по следующей формуле:

$K_{\text{гашения}} = V_{\text{вскрыши}} / V_{\text{песков}}$,

сумма расходов, подлежащих погашению в отчетный период составит :

Сумма расходов = $((\sum \text{Остаток} + \sum \text{текущие}) / (V_{\text{остаток}} + V_{\text{текущие}})) * (K_{\text{гашения}} * V_{\text{пески промытые}})$.

При этом расчет коэффициента может проводиться как по всему месторождению, так и по отдельным блокам месторождения, обрабатываемым в отчетном периоде (отчетном месяце).

В случае отклонения коэффициента гашения вскрыши, установленного в соответствии с Проектом на отработку месторождения, и ежемесячными контрольными маркшейдерскими замерами более или равно 5%, коэффициент подлежит корректировке и устанавливается в соответствии с данными контрольных маркшейдерских замеров.

Коэффициент гашения ГТС и очистных сооружений рассчитывается по следующей формуле:

$K_{\text{гашения}} = V_{\text{ГТС, Оч.С}} / V_{\text{песков}}$, под которые выполнены данные сооружения,

сумма расходов, подлежащих погашению в отчетный период составит :

Сумма расходов = $((\sum \text{Остаток} + \sum \text{текущие}) / (V_{\text{остаток}} + V_{\text{текущие}})) * (K_{\text{гашения}} * V_{\text{пески промытые}})$.

Требования настоящего пункта относятся также к расходам по эксплуатационным горно-подготовительным работам, проводимых Обществом на месторождениях сторонних недропользователей, если условиями договора определен срок действия договора «..до полной отработки месторождения..».

Расходы на эксплуатационные горно-подготовительные работы прочие:

- расходы на демонтаж, монтаж, пуско-наладочные работы единиц основных средств, осуществленных Обществом при перемещении единиц основных средств с одного золотодобывающего подразделения Общества на другое в сумме фактически произведенных расходов на проведение вышеназванных работ и если Обществом принято решение об отнесении стоимости таких расходов на расходы Общества в течении нескольких отчетных периодов. Положения данного пункта применяются Обществом также при учете расходов, осуществленных Обществом при перемещении единиц основных средств с одного золотодобывающего участка Общества на другой посредством перегона;
- расходы на строительство ЛЭП, ЛЭС (некапитальные);
- расходы на строительство подъездных путей (некапитальные), в том числе трассы шагания ЭШ;

Данные расходы учитываются в разрезе каждого месторождения, видов работ и, если необходимо, единиц основных средств.

Данные требования также относятся к расходам по эксплуатационным горно-подготовительным работам прочим, проводимых Обществом на месторождениях сторонних недропользователей, если условиями договора определен срок действия договора «...до полной отработки месторождения...».

8.3 Учет расходов на проведение эксплуатационных разведочных работ

8.3.1 Признание

Эксплуатационная разведка проводится в течение всего периода разработки месторождения с целью:

- уточнения контуров утвержденных запасов, их внутреннего строения и условий залегания;
- получения достоверных исходных данных для обеспечения наиболее полного извлечения из недр запасов;
- обеспечения текущего (годового) и оперативного (квартального, месячного, суточного) планирования добычи полезного ископаемого, количества и качества запасов.

Эксплуатационная разведка проводится в пределах уступа, полигона, подготавливаемых к очистным работам при открытом способе разработки месторождения. В состав работ входят:

- проходка специальных разведочных выработок;
- бурение скважин.

Эксплуатационная разведка подразделяется на сопровождающую (СЭР) и опережающую (ОЭР):

- в ходе СЭР проводится текущий контроль качества добываемых запасов;
- в ходе ОЭР проводится сбор и анализ необходимых разведочных данных с

опережением над добычными работами.

8.3.2 Оценка

Отчетная производственная себестоимость работ по сопровождающей эксплуатационной разведке формируется ежемесячно, исходя из выполненного объема работ.

Расходы на выполнение проекта и проведение работ по опережающей эксплуатационной разведке, понесенные до начала добычных работ, накапливаются на счете 97.08.1 «Прочие РБП свыше 12 месяцев».

В составе расходов подготовительного характера при освоении месторождений Общество, в частности, учитывает расходы по составлению проектов освоения и разработки месторождений, по составлению проектов освоения лесов, расходы по аренде лесных участков.

Расходы на проведение эксплуатационных разведочных работ и проведение работ подготовительного характера при освоении месторождений или его участков, находящихся в пределах границ разведанных и поставленных на баланс запасов (лицензии БР и БЭ) учитываются в следующем порядке:

- расходы, произведенные Обществом в период до начала эксплуатационного периода работы золотодобывающих подразделений, учитываются в составе расходов будущих периодов в разрезе каждого месторождения и с началом промывочного сезона относятся на счет 20 «Основное производство» (себестоимость добычи золота) согласно данных геологического учета Общества равными долями до окончания третьего квартала.
- расходы, произведенные Обществом в течение промывочного сезона признаются расходами текущего периода. В конце каждого отчетного месяца данные расходы в полной сумме включаются в себестоимость добычи золота, без отнесения на счет расходов будущих периодов.

Расходы на эксплуатационные разведочные работы и работы подготовительного характера, произведенные в период после окончания промывочного сезона, считаются расходами текущего отчетного периода и подлежат списанию на увеличение себестоимости добычи золота. Общество вправе принять решение об отнесении данных расходов, произведенных в период после окончания промывочного сезона, в состав расходов будущих периодов с последующим погашением их в следующем отчетном периоде. Данное решение принимается на основании геологического отчета Общества.

Общество также вправе принять решение об отнесении таких расходов, произведенных на месторождениях или участках месторождений, в состав расходов будущих периодов, если Общество достоверно уверено в том, что эти месторождения или участки месторождений не будут отрабатываться в этом отчетном периоде или ближайших отчетных периодах, с последующим погашением их в том отчетном периоде, когда Общество начнет их отработку. Данное решение принимается на основании геологического отчета Общества.

Данное требование также относится и к расходам на эксплуатационные

разведочные работы, проводимые Обществом на месторождениях сторонних недропользователей, если условиями договора, определено, что эти работы выполняет Общество и определен срок действия договора «..до полной отработки месторождения..».

8.4 Учет расходов на проведение прочих работ подготовительного характера до начала добычи полезного ископаемого

В тех случаях, когда карьер сдан в эксплуатацию, но процесс выемки горной массы с целью добычи золота не начат (либо временно приостановлен), то такие расходы как:

- стоимость услуг по лесоустройству в целях заключения договора аренды;
- стоимость аренды лесных (земельных) участков;
- другие аналогичные расходы.

в разрезе месторождений отражаются на счете 97.21 «Прочие расходы будущих периодов».

В составе расходов подготовительного характера при освоении месторождений Общество учитывает расходы по составлению проектов освоения и разработки месторождений, по составлению проектов освоения лесов, расходы по аренде лесных участков.

Указанные расходы подлежат списанию на себестоимость добытого золота с началом добычных работ.

9 Учет материально-производственных запасов

9.1 Признание

9.1.1 Организация учета материально-производственных запасов

В бухгалтерском учете материальные ценности учитываются в количественно-суммовом выражении по номенклатурным номерам ценностей.

9.1.2 Порядок признания материально-производственных запасов

ПБУ 5/01, п. 2

Для целей бухгалтерского учета в качестве материально-производственных запасов (МПЗ) принимаются активы:

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

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

Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство, т.е. без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Принятие к учету готовой продукции - химически чистых золота и серебра в стандартных слитках (с учетом полученной аффинажной разницы) осуществляется на основании оформленных и подписанных с аффинажным заводом актов сдачи-приемки работ на проведение аффинажа и изготовление слитков.

К готовой продукции основного вида деятельности Общества (далее по тексту данного раздела - готовая продукция) относится:

- ❖ химически чистое золото в стандартных слитках, ГОСТ 28058-89;
- ❖ химически чистое серебро в стандартных слитках, ГОСТ 28595-90.

Материалы собственного производства отражаются на отдельных субсчетах счета 10 «Материалы».

Специальная одежда, специальная обувь, специальная оснастка и другие средства индивидуальной защиты, независимо от срока полезного использования при принятии к учету признаются материально-производственными запасами и учитываются до передачи в производство (или эксплуатацию) в составе оборотных активов организации по счету 10 «Материалы» на отдельном субсчете «Специальная оснастка и специальная одежда на складе».

9.1.3 Порядок учета процесса приобретения и заготовления материальных ценностей

ПБУ 5/01, п. 3

Единицей бухгалтерского учета материально-производственных запасов является номенклатурный номер.

Приказ
Минфина РФ
№ 119н, п. 83,
84

Учет процесса заготовления и приобретения материальных ценностей связан с осуществлением транспортно-заготовительных расходов (ТЗР), непосредственно включаемых в стоимость приобретаемых МПЗ.

В случаях невозможности отнесения ТЗР непосредственно к конкретным видам и (или) группам материалов, такие ТЗР, а также расходы, связанные с доставкой (включая погрузочно-разгрузочные работы) МПЗ транспортом и персоналом Общества, признаются расходами отчетного периода, не увеличивают стоимость МПЗ и относятся непосредственно на счета затрат единовременно в период их возникновения.

Учитывая, что в обязанности работников Общества, занятых заготовкой, приемкой и хранением приобретаемых МПЗ, входят также другие должностные обязанности и функции, затраты по заготовке, приемке и хранению приобретаемых МПЗ, осуществленных персоналом Общества, относятся не на увеличение стоимости приобретаемых материалов, а непосредственно на счета затрат.

Приказ
Минфина РФ
№ 119н, п. 70

В состав транспортно-заготовительных расходов включаются:

- транспортные расходы по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате сверх цены этих материалов, согласно договору;
- наценки (надбавки), уплачиваемые снабженческим организациям;
- оплата за хранение на складах перевалки;
- оплата работникам Общества командировочных расходов, связанных непосредственно с закупкой и доставкой материалов;
- стоимость тары, поступившей вместе с поставленной продукцией и оплаченной отдельно сверх стоимости поставленной продукции;
- расходы по ремонту возвратной тары, поступившей с поставленными материалами;
- недостачи и потери от порчи материалов в пути в пределах норм естественной убыли, исчисленные в договорных ценах;
- невозмещаемые налоги;
- другие расходы, связанные с приобретением, доставкой.

Приказ
Минфина РФ
№ 119н, п. 87

Расходы по перемещению материалов от складских хозяйств, на которых фактически осуществляется их приемка от поставщиков и формируется их стоимость, к местам перевалки, хранения и использования, учитываются в порядке, предусмотренном для учета транспортно-заготовительных расходов.

Транспортно-заготовительные расходы по доставке товаров отражаются в стоимости товаров.

9.2 Оценка

9.2.1 Формирование стоимости материально-производственных запасов

Материально-производственные запасы (материалы, товары), приобретенные за плату, принимаются к бухгалтерскому учету в сумме фактических затрат, связанных с их приобретением, доставкой и доведением до состояния, в котором они пригодны к использованию, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством).

В состав фактических затрат включаются:

- стоимость приобретения, определяемая в соответствии с ценой поставщика (продавца);
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- транспортные расходы по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате в цене этих материалов, согласно договору;
- стоимость невозвратной тары;
- таможенные платежи;
- страховые платежи;
- невозмещаемые налоги;
- иные затраты, связанные непосредственно с приобретением товарно-материальных ценностей.

Таможенные пошлины и иные платежи, связанные с импортом материальных ценностей (за исключением «входного» НДС уплачиваемого при импорте товарно-материальных ценностей) включаются непосредственно в стоимость приобретаемых материальных ценностей.

Стоимость услуг по сертификации, транспортировке, страхованию, упаковке и маркировке, подлежащие оплате согласно условиям контракта, являющиеся дополнительными расходами поставщика (услуги оказываются иностранному контрагенту в целях исполнения условий контракта до момента перехода права собственности на товарно-материальные ценности к Обществу) не является транспортно-заготовительными расходами, признается в бухгалтерском учете Общества непосредственно в стоимости приобретаемых материалов.

Базой распределения вышеуказанных дополнительных расходов поставщика и таможенной пошлины в целях включения их непосредственно в стоимость приобретаемых материальных ценностей в разрезе номенклатуры товарно-материальных ценностей является стоимость приобретаемых материалов,

указанная в инвойсе.

Расходы, прямо не связанные с приобретением, доставкой и доведением материально-производственных запасов до состояния, пригодного к использованию, в состав фактической стоимости приобретаемых материально-производственных запасов не включаются, признаются расходами отчетного периода и учитываются в соответствии с правилами, изложенными в разделе 13 «Учет расходов» настоящей Учетной политики. К таким расходам относятся расходы, факт осуществления которых напрямую не влечет за собой факт приобретения или поставки материально-производственных запасов.

Приказ
Минфина РФ
№ 119н, п. 39,
40

По неотфактурованным поставкам стоимость материальных запасов принимается равной договорной стоимости. В случае отсутствия договорной стоимости неотфактурованные поставки принимаются к учету по стоимости равной стоимости аналогичных материально-производственных запасов, состоящих на учете в Обществе, а при их отсутствии - принимаются равные цене, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы.

Если в соответствии с условиями договора цена поставки предусмотрена с учетом НДС, то величина НДС принимается к учету на отдельно выделенном субсчете 19.16 «НДС по неотфактурованным поставкам» в соответствии с установленной договором ставкой налога.

После получения расчетных документов по неотфактурованным поставкам их учетная цена и суммы НДС корректируется с учетом поступивших расчетных документов (путем внесения сторнировочных записей на счете 10 «Материалы» и на счете 19.16 «НДС по приобретенным ценностям»).

ПБУ 5/01, п. 7

По материально-производственным запасам собственного производства (в т.ч. готовой продукции) стоимость определяется в порядке, установленном для исчисления себестоимости соответствующих видов продукции.

Готовая продукция отражается в бухгалтерском учете по фактической производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, услуг подрядных организаций и другие затраты на производство продукции.

ПБУ 5/01, п. 8

По материально-производственным запасам, внесенным в качестве вклада в уставный капитал, стоимость принимается равной стоимости, согласованной учредителями (участниками).

ПБУ 5/01, п. 9

По материально-производственным запасам, полученным по договорам дарения (безвозмездно) стоимость принимается равной рыночной стоимости.

ПБУ 5/01, п.
10

По материально-производственным запасам, полученным по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, стоимость принимается равной стоимости активов, переданных или подлежащих передаче.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется

исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы.

В случае занижения, завышения формирования стоимости материально-производственных запасов (в том числе по причине не своевременно предоставленных документов), на основании бухгалтерской справки необходимо внести исправительные записи, относящиеся к периоду принятия соответствующих материально-производственных запасов к учету. В случае если на момент обнаружения искажения выбытие материально-производственных запасов уже произошло, списание дополнительных затрат должно производиться: на счета затрат, на которые списаны материально-производственные запасы – для ситуации, когда момент обнаружения занижения, завышения оценки материально-производственных запасов и момент выбытия материально-производственных запасов относятся к одному отчетному году, либо в состав прочих расходов (убытки прошлых лет) - для ситуации если искажение оценки материально-производственных запасов обнаружено в следующем отчетном году.

ПБУ 3/2006,
п. 5,6

Пересчет стоимости материально-производственных запасов, выраженной в иностранной валюте, в рубли производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому ЦБ РФ.

В случае если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости материально-производственного запаса, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производится по такому курсу.

Указанный пересчет в рубли производится по курсу, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте.

ПБУ 3/2006,
п. 9

Если материально-производственные запасы полностью или частично были оплачены Обществом в предварительном порядке (был перечислен аванс), материально-производственные запасы признаются в бухгалтерском учете Общества в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

9.2.2 *Порядок определения единицы измерения*

При поступлении материала на склад по одной единице измерения, а при отпуске со склада - в другой, перевод материала в другую единицу измерения осуществляется с составлением акта перевода представителями отдела снабжения, бухгалтером и заведующего складом. В акте перевода в другую единицу измерения указывается количество материала в единице измерения, указанной в расчетных документах поставщика, и в единице измерения, по которой материал будет отпускаться со склада. Одновременно определяется цена по новой единице измерения.

В случаях, когда в расчетных (сопроводительных) документах поставщика указана более крупная (или более мелкая) единица измерения, чем принято в организации, такие материалы приходятся в той единице измерения, которая

принята в организации.

9.3 Прекращение признания

9.3.1 Оценка материально-производственных запасов при их отпуске в производство или их ином выбытии

ПБУ 5/01, п.
16, Приказ
Минфина РФ
№ 119н, п. 78

При отпуске материально-производственных запасов со складов Общества структурным подразделениям - потребителям и ином выбытии, их оценка производится по средней себестоимости по каждому номенклатурному номеру запасов путем деления общей себестоимости вида запасов (номенклатурный номер) на их количество, складывающейся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших материально-производственных запасов на момент совершения хозяйственных операции текущего месяца (скользящая оценка).

В том случае, если приобретение и отпуск материально-производственных запасов осуществляется на складах филиалов Общества, расположенных в разных регионах, оценка их при отпуске в производство и ином выбытии производится соответственно по средней себестоимости по соответствующему номенклатурному номеру запасов в разрезе филиалов, по регионам.

Стоимость специальной одежды, специальной обуви, специальной оснастки и средств индивидуальной защиты погашается линейным способом, исходя из срока полезного использования, в дебет соответствующих счетов учета затрат на производство в момент ее передачи (отпуска) работникам Общества.

С целью снижения трудоемкости учетных работ производится единовременное списание стоимости специальной одежды, срок эксплуатации которой согласно нормам выдачи не превышает 12 месяцев, на счета учета производственных затрат в момент передачи (отпуска) работникам Общества.

Расходы организации по ремонту и обслуживанию специальной оснастки и специальной одежды (например, заточка специального инструмента и т.п.) включаются в расходы по обычным видам деятельности.

Списание специальной оснастки и специальной одежды с бухгалтерского учета в качестве отдельного объекта учета осуществляется только при его фактическом физическом выбытии. Определение непригодности и решение вопроса о списании специальной оснастки и специальной одежды осуществляются в организации постоянно действующей инвентаризационной комиссией.

Аналитический учет специальной оснастки и специальной одежды, находящихся в эксплуатации, бухгалтерской службой ведется по наименованиям (номенклатурным номерам), количеству и фактической себестоимости с указанием даты поступления в эксплуатацию (месяц, год), мест эксплуатации (по подразделениям) и материально ответственных лиц.

В целях обеспечения сохранности специальной одежды, специальной обуви, средств индивидуальной защиты независимо от срока службы, выдаваемых сотрудникам, ведется количественный учет указанных активов с применением форм первичной учетной документации Общества.

10 Учет финансовых вложений

10.1 Признание

ПБУ 19/2002,
п. 2

Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо одновременное выполнение следующих условий:

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

ПБУ 19/2002,
п. 3

К финансовым вложениям относятся:

- вложения в государственные и муниципальные ценные бумаги;
- ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);
- предоставленные другим организациям займы;
- депозитные вклады в кредитных организациях;
- дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования;
- вклады организации-товарища по договору простого товарищества;
- вклады в имущество общества с ограниченной ответственностью.

К финансовым вложениям не относятся:

- векселя, выданные организацией-векселедателем Обществу при расчетах за проданные товары, продукцию, выполненные работы, оказанные услуги. Такие векселя учитываются на отдельном субсчете 62.03 «Векселя полученные» счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- приобретенные векселя третьих лиц, по которым не ожидается получения доходов в виде процентов или дисконта (разницы между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью). Такие векселя учитываются обособленно на счете 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»;
- выданные беспроцентные займы. Указанные займы учитываются на счете 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

ПБУ 19/2002,
п. 5

Единицей бухгалтерского учета финансовых вложений является:

- отдельная ценная бумага;
- займ выданный;
- процент участия в уставном капитале организации или простом товариществе;
- каждое право требования (приобретенная дебиторская задолженность);
- иные аналогичные объекты.

Единицей измерения финансовых вложений является минимальная единица каждого вида финансовых вложений, которая в дальнейшем может быть отчуждена как самостоятельный актив.

ПБУ 19/2002,
п. 6

По принятым к бухгалтерскому учету государственным ценным бумагам и ценным бумагам других организаций в аналитическом учете формируется следующая информация:

- наименование эмитента и название ценной бумаги, номер, серия т.д.;
- номер договора на приобретение ценных бумаг;
- номинальная цена;
- цена покупки;
- расходы, связанные с приобретением ценных бумаг;
- общее количество ценных бумаг;
- дата покупки ценных бумаг;
- дата продажи или иного выбытия ценных бумаг;
- место хранения ценных бумаг.

Учет долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений ведется отдельно.

Общество осуществляет перевод долгосрочного финансового вложения или его части в состав краткосрочных финансовых вложений и соответствующего резерва под обесценение, в момент, когда до ожидаемого срока погашения остается 12 и менее месяцев после окончания отчетного периода.

Общество отражает задолженность по выданным займам со сроком возврата по договору «до востребования» в составе долгосрочных финансовых вложений, если в соответствии с МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» существуют ограничения на его обмен или использование для погашения обязательства, действующие в течение как минимум двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

10.2 Оценка

10.2.1 Первоначальная оценка

ПБУ
19/2002, п.
8-9

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость финансовых вложений формируется с учетом положений п. 9 ПБУ 19/02.

ПБУ
19/2002, п.
14

Предоставленные другим организациям займы в денежной форме оцениваются для отражения в учете в сумме фактически переданных денежных средств.

Предоставленные другим организациям займы неденежными средствами оцениваются для отражения в учете в стоимостной оценке передаваемых активов, предусмотренной договором.

Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом, стоимость финансовых вложений, полученных Обществом по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные финансовые вложения.

ПБУ
19/2002, п.
14

Финансовые вложения (за исключением займов), полученные по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, оцениваются для отражения в учете, исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче Обществом. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно определяет стоимость аналогичных активов. При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче, стоимость финансовых вложений, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные финансовые вложения.

Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче, оценивается по рыночной стоимости.

ПБУ
19/2002, п.
13

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

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

ПБУ
19/2002, п.
15

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, внесенных в счет вклада организации-товарища по договору простого товарищества, признается их денежная оценка, согласованная товарищами в договоре простого товарищества.

ПБУ
19/2002, п. 9

Расходы Общества по оказанным ему информационным и консультационным услугам, командировочные и прочие расходы, произведенные в связи с осуществлением финансовых вложений до принятия соответствующего решения, предварительно учитываются в составе расходов будущих периодов.

В случае принятия решения об осуществлении финансовых вложений, на момент принятия актива к учету сумма затрат, накопленная на счете учета расходов будущих периодов подлежит включению в первоначальную стоимость

финансовых вложений – при приобретении имущества, отвечающего требованиям п. 2 ПБУ 19/02 (п. 9 ПБУ 19/02).

В случае принятия решения о нецелесообразности принятия финансовых вложений сумма затрат, накопленная на счете учета расходов будущих периодов, подлежит включению в состав прочих расходов.

Распределение косвенных расходов (стоимости посреднических, информационных и/или консультационных услуг), связанных с приобретением совокупности ценных бумаг, определяется пропорционально покупной стоимости ценных бумаг.

Общество не применяет право, предоставленное п. 11 ПБУ 19/02 и учитывает несущественные затраты на приобретение ценных бумаг (по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу финансовых вложений) в первоначальной стоимости таких финансовых вложений.

10.2.2 Оценка финансовых вложений, стоимость которых выражена в иностранной валюте

ПБУ 3/2006,
п. 4-9

Оценка финансовых вложений, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему:

- для предоставленных другим организациям займов и депозитных вкладов в кредитных организациях - на дату, соответственно, их списания с валютного счета Общества или зачисления денежных средств на депозитный валютный счет в кредитной организации;
- для дебиторской задолженности, приобретенной на основании уступки права требования - на дату перехода права требования;
- для прочих финансовых вложений - на дату перехода права собственности.

Если приобретаемое финансовое вложение, оплачено Обществом в предварительном порядке (был перечислен аванс) полностью или частично, оценка финансового вложения признается в бухгалтерском учете Общества в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

Общество проводит пересчет стоимости ценных бумаг (за исключением акций), предоставленных другим организациям займов и депозитных вкладов, выраженных в иностранной валюте, в рубли на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату в соответствии.

Для целей составления бухгалтерской отчетности пересчет стоимости ценных бумаг (за исключением акций), выданных займов и депозитных вкладов производится по курсу, действующему на отчетную.

10.2.3 Последующая оценка

10.2.3.1 Последующая оценка акций дочерних обществ

Руководство Общества считает, что учет инвестиций в акции и облигации дочерних компаний в соответствии с порядком, установленным МСФО, дает наиболее качественное представление данных о финансовой информации

активов компаний, нежели учет акции и облигации дочерних компаний в соответствии с порядком, установленным ПБУ 19/02.

Поэтому, учет инвестиций в акции и облигации дочерних компаний ведется в соответствии с порядком, установленным пунктом 4.1.2. МСФО (IFRS) 9 "Финансовые инструменты" по амортизированной стоимости, т.е. по стоимости приобретения, увеличенной на сумму накопленного купонного дохода.

На конец отчетного периода, указанные вложения, по которым имеется устойчивое снижение их стоимости, отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности за минусом начисленного резерва под обесценение финансовых вложений.

Данный подход применяется вне зависимости от возможности определения рыночной стоимости акций дочерних компаний.

10.2.3.2 Последующая оценка прочих финансовых вложений

ПБУ 19/2002,
п. 20

Финансовые вложения, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерской отчетности на конец отчетного периода по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Указанная корректировка производится ежемесячно.

Для целей бухгалтерского учета и отражения информации в бухгалтерской отчетности о таких финансовых вложениях под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная цена, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг.

Разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений относится на финансовые результаты (в составе прочих доходов или расходов) в корреспонденции со счетом учета финансовых вложений.

ПБУ 19/2002,
п. 21

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

На конец отчетного года, указанные вложения, по которым имеется устойчивое снижение их стоимости, отражаются в бухгалтерской отчетности за минусом начисленного резерва под обесценение финансовых вложений.

ПБУ 19/2002,
п. 22

Если в соответствии с условиями выпуска по долговым ценным бумагам, рыночная стоимость по которым не определяется, доход в течение срока обращения начисляется с определенной периодичностью, разница между первоначальной и номинальной стоимостью таких ценных бумаг в течение срока их обращения равномерно (по мере признания причитающегося в соответствии с условиями выпуска дохода) относится на финансовые результаты Общества (в составе прочих доходов и расходов).

10.2.4 Порядок отражения процентов, дисконта по финансовым вложениям

ПБУ 9/99, п. 7

Процент и дисконт (включая купонный доход) по финансовым вложениям, учтенным на балансе, признаются прочими доходами на дату возникновения у Общества права на их получение:

– по финансовым вложениям в виде долговых эмиссионных и не эмиссионных ценных бумаг (государственных облигаций, облигаций организаций, векселей, депозитных сертификатов банков) - в соответствии с условиями их эмиссии (выпуска) и погашения - ежемесячно;

– по финансовым вложениям в виде предоставленных другим организациям займов - согласно условиям, предусмотренным договорами займа - ежемесячно;

– по финансовым вложениям в виде депозитных вкладов в банках - согласно условиям заключенных депозитных договоров - ежемесячно.

10.2.5 Резерв под обесценение финансовых вложений

Проверка на обесценение финансовых вложений производится по состоянию на отчетную дату в соответствии с порядком, изложенным в пункте 16.1 настоящей Учетной политики.

10.3 Прекращение признания

10.3.1 Порядок оценки финансовых вложений при их выбытии

ПБУ 19/2002,
п. 26, 27

Финансовые вложения, в виде неэмиссионных ценных бумаг, вкладов в уставные (складочные) капиталы других организаций (за исключением акций акционерных обществ), дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, вклады Общества по договору простого товарищества оцениваются при их выбытии по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений.

Финансовые вложения в виде эмиссионных ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, оцениваются по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений.

ПБУ 19/2002,
п. 30

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

При этом при выбытии определяется стоимость каждой единицы бухгалтерского учета таких финансовых вложений.

ПБУ 19/2002,
п. 27

Финансовые вложения в виде предоставленных другим организациям займов и депозитных вкладов в кредитных организациях оцениваются при их выбытии по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений.

11 Учет дебиторской и кредиторской задолженности

11.1 Признание

В Обществе бухгалтерский учет дебиторской задолженности ведется по видам:

- расчеты с покупателями и заказчиками за отгруженные товары (работы, услуги);
- авансы выданные;
- расчеты с прочими дебиторами;
- выполненные этапы по незавершенным работам.

Бухгалтерский учет кредиторской задолженности ведется по видам:

- расчеты с поставщиками и подрядчиками за полученные товары (работы, услуги);
- авансы полученные;
- расчеты с прочими кредиторами.

Задолженность Общества в учете подразделяется на:

- долгосрочную;
- краткосрочную.

Общество относит задолженность к долгосрочной, если она подлежит погашению не ранее, чем через 12 месяцев после окончания отчетного периода.

Общество классифицирует всю остальную задолженность как краткосрочную.

Если в отчетном периоде до исполнения обязательства осталось менее 12 месяцев, то дебиторская (кредиторская) задолженность переводится из долгосрочной в состав краткосрочной.

Общество переводит просроченную краткосрочную задолженность в состав долгосрочной задолженности только в случаях, когда путем заключения дополнительных соглашений с должником произошла реструктуризация задолженности и определена новая дата ее исполнения, наступающая более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

11.2 Оценка

В бухгалтерском учете Общество определяет дебиторскую задолженность покупателей и заказчиков в размере дохода (выручки) от продажи товаров, продукции (работ, услуг), а также основных средств и иного имущества.

Обязательства по расчетам с поставщиками Общества отражают затраты на те товары или услуги, которые были соответствующим образом отражены либо в активах, либо в расходах.

В бухгалтерском учете Общества, которое выступает в качестве подрядчика по договору строительного подряда, выручка по договору, признанная способом «по мере готовности» в соответствии с положениями настоящей Учетной политики, учитывается до полного завершения работ (этапа) как отдельный актив – «не предъявленная к оплате начисленная выручка» (в разрезе заказчиков

по договору, дебет счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» кредит счета 90 «Продажи» субсчет «Выручка»).

Начисление отложенного до факта реализации подрядных работ НДС с выручки, признанной в бухгалтерском учете Общества-Подрядчика способом «по мере готовности», отражается бухгалтерской проводкой дебет субсчета 90.03 «Налог на добавленную стоимость» в корреспонденции с кредитом субсчета 76 «Расчеты по НДС, отложенному для уплаты в бюджет».

По приобретенным процентным векселям, относящимся к финансовым вложениям, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, начисляемые на конец отчетного периода проценты не увеличивают первоначальную стоимость векселя, а отражаются на отдельном счете 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» с аналитикой векселя, по которому указанные проценты начисляются, и признаются доходами отчетного периода.

ПБУ 3/2006,
п. 4

Остатки по счетам расчетов, выраженные в иностранной валюте и условных единицах, (дебиторская и кредиторская задолженность) для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежит пересчету в рубли.

ПБУ 3/2006,
п. 7

Пересчет стоимости активов и обязательств, выраженной в иностранной валюте и условных единицах, в рубли производится по курсу Центрального банка РФ для этой иностранной валюты по отношению к рублю или иному курсу, определенному в договоре с контрагентом, на дату составления отчетности и на дату свершения операции.

ПБУ 3/2006,
п. 9

Активы и расходы, которые оплачены Обществом в предварительном порядке либо в счет оплаты которых Общество перечислило аванс или задаток, признаются в бухгалтерском учете Общества в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

ПБУ 3/2006,
п. 10

Пересчет в рубли выраженных в иностранной валюте средств полученных и выданных авансов, предварительной оплаты, задатков на отчетную дату не производится.

Приказ
Минфина РФ
№ 34н, п.70

Дебиторская задолженность, включая авансы выданные, отражается в бухгалтерской отчетности в нетто оценке с учетом величины резерва по сомнительным долгам. Порядок создания резерва по сомнительным долгам установлен разделом 16.2 «Резерв по сомнительным долгам» настоящей учетной политики.

Дебиторская задолженность по уплаченным авансам (предварительной оплате) на приобретение оборудования, ТМЦ, работ, услуг для осуществления инвестиционной деятельности независимо от сроков погашения контрагентами обязательств по договору отражается в разделе I «Внеоборотные активы» бухгалтерского баланса. Указанная дебиторская задолженность оценивается и отражается в бухгалтерском балансе в размере уплаченной суммы за вычетом налога на добавленную стоимость.

Дебиторская задолженность по уплаченным авансам (предварительной оплате) на приобретение оборудования, ТМЦ, работ, услуг для осуществления

операционной деятельности отражается в разделе II «Оборотные активы» бухгалтерского баланса в размере уплаченной суммы за вычетом налога на добавленную стоимость.

Кредиторская задолженность в виде полученных от участников или акционеров денежных средств или имущества в связи с увеличением размера уставного капитала Общества (до регистрации соответствующих изменений учредительных документов) отражается в разделе III «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса по отдельной строке «Взнос в УК до регистрации».

11.3 Прекращение признания

Не истребованная дебиторская задолженность по истечении срока исковой давности или вследствие неплатежеспособности должников подлежит списанию в убыток (в состав прочих расходов), или на счета учета резервов по сомнительным долгам, если таковые ранее были созданы по данной задолженности, а непогашенная кредиторская задолженность - на прибыль Общества (в состав прочих доходов).

Задолженность с истекшим сроком исковой давности списывается с баланса по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя Общества.

В течение пяти лет с момента списания дебиторская задолженность, списанная вследствие неплатежеспособности должников либо по истечении срока исковой давности, для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников учитывается за балансом на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».

Закрытие дебиторской (кредиторской) задолженности по договору осуществляется в хронологическом порядке по времени возникновения указанной задолженности (первой закрывается ранняя по времени возникновения задолженность при отсутствии указания в назначении платежа на оплату конкретного обязательства) независимо от способа погашения задолженности контрагентом (перечисление средств на счет Общества, перечисление денежных средств на счета третьих лиц по поручению Общества и т.п.).

При реализации (выбытии) векселя накопленные проценты восстанавливаются (снимаются). В случае реализации векселя по договору купли-продажи в учете формируется результат от реализации как разница между доходом от реализации и покупной стоимостью векселя.

12 Учет доходов

12.1 Признание

ПБУ 9/99, п. 4

Доходы Общества в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы.

ПБУ 9/99, п. 12

Доходы по обычным видам деятельности (выручка) признаются при одновременном соблюдении следующих условий:

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

ПБУ 9/99, п. 12

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

ПБУ 2/2008, п. 17

По договорам строительного подряда Общества, которое выступает в качестве подрядчика, длительность выполнения, которых составляет более одного отчетного года или сроки начала и окончания, которых приходятся на разные отчетные годы, выручка признается способом «по мере готовности».

Способ «по мере готовности» предусматривает, что выручка по договору строительного подряда определяется исходя из подтвержденной Обществом степени завершенности работ по договору на отчетную дату и признается в отчете о финансовых результатах в тех же отчетных периодах, в которых выполнены соответствующие работы независимо от того, должны или не должны они предъявляться к оплате заказчику до полного завершения работ по договору (этапа работ, предусмотренного договором).

ПБУ 2/2008, п. 4

В случае, когда одним договором предусмотрено строительство комплекса объектов для одного или нескольких заказчиков по единому проекту, для целей бухгалтерского учета строительство каждого объекта рассматривается как отдельный договор при соблюдении одновременно следующих условий:

- на строительство каждого объекта имеется техническая документация;

– по каждому объекту могут быть достоверно определены доходы и расходы.

Выручка от реализации золота, попутно добытого и реализованного в ходе выполнения геолого-разведочных работ или НИОКТР, с учетом существенности может относиться в уменьшение прямых расходов на выполнение геолого-разведочных работ или НИОКТР, соответственно.

В таких случаях в отчете о финансовых результатах выручка и себестоимость попутно добытого и реализованного в ходе выполнения ГРР и НИОКТР золота не отражается.

Информация о выручке, себестоимости и финансовом результате от реализации золота, попутно добытого и реализованного при ГРР и НИОКТР, отражается в примечании к строке баланса о формировании фактических расходов на НИОКТР и ГРР.

Если выручка превышает сумму ранее признанных НИОКТР, то сумма превышения отражается в составе прочих доходов.

Если золото, добытое при ГРР и НИОКТР, реализуется после введения ГРР и НИОКТР в эксплуатацию, выручка от реализации этого золота не уменьшает прямые расходы на выполнение ГРР или НИОКТР, а отражается как результаты от обычных видов деятельности в отчете о финансовых результатах.

12.1.1 Учет доходов по обычным видам деятельности

ПБУ 9/99, п. 5

Доходами от обычных видов деятельности признаются:

- выручка от продажи продукции, товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг;
- вознаграждение по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам.

Доходы (поступления), связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации признаются доходами по обычным видам деятельности.

Доходами от обычных видов деятельности признается также выручка от реализации ТМЦ, продажа которых осуществляется на регулярной основе третьим лицам.

12.1.2 Учет прочих поступлений

ПБУ 9/99, п. 4

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, признаются прочими доходами Общества.

ПБУ 9/99, п. 7

Прочими доходами являются:

- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);
- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

- поступления от продажи основных средств, финансовых вложений и иных активов (в том числе прочих ТМЦ реализуемых на нерегулярной основе), отличных от денежных средств, продукции, товаров;
- поступления от продажи иностранной валюты;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов;
- доходы, связанные с исполнением форвардных контрактов на поставку валюты;
- причитающиеся к получению Обществом премии и платежи по товарным опционам;
- получаемые Обществом премии и платежи по поставочным и расчетным валютным опционам;
- суммы поступлений от банка на дату первоначального и окончательного платежа, а также суммы к получению, начисленные за процентный период, исходя из условий валютно-процентного/процентного своп-контракта;
- доходы, связанные с исполнением товарных расчетных форвардных контрактов;
- прочие доходы.

ПБУ 2/2008,
п. 12

В составе прочих доходов Общества, выступающего в качестве подрядчика по договору строительного подряда, учитываются также не связанные непосредственно с исполнением договора строительного подряда доходы, полученные при исполнении других видов договоров.

12.2 Оценка

ПБУ 9/99, п. 6

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

ПБУ 3/2006, п.
9

Доходы Общества, выраженные иностранной валюте, при условии получения аванса, задатка, предварительной оплаты в полной сумме или частично, признаются в бухгалтерском учете Общества в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств полученного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

ПБУ 9/99, п.
6.1

Величина выручки определяется исходя из цены, установленной договором. Если цена не предусмотрена договором и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения выручки принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество определяет выручку в отношении

аналогичной продукции (товаров, работ, услуг).

ПБУ 9/99, п.
6.3

Величина выручки по договорам, предусматривающим оплату неденежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных Обществом. Стоимость товаров (ценностей), полученных Обществом определяется исходя из цены, по которой в сравнимых условиях обычно Общество определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей). При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных Обществом, величина выручки определяется стоимостью реализованной продукции (товаров, работ, услуг). Стоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг) устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах Общество обычно реализует продукцию (товары, работы, услуги).

ПБУ 9/99, п.
6.4

В случае изменения обязательства по договору первоначальная величина выручки корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего получению Обществом.

ПБУ 9/99, п.
10

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

- величина поступлений от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также суммы процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств Общества, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций определяют в порядке, аналогичном предусмотренному порядку оценки выручки настоящей Учетной политики.
- штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником.
- активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Рыночная стоимость полученных безвозмездно активов определяется Обществом на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы.
- кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход Общества в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете Общества.
- суммы дооценки активов определяют в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.
- Иные поступления принимаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах.

ПБУ 9/99, п.
14

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

возмещены Обществу.

ПБУ 2/2008, п.
20

Для признания выручки по договорам строительного подряда Общества, которое выступает в качестве подрядчика, длительность выполнения, которых составляет более одного отчетного года или сроки начала и окончания, которых приходится на разные отчетные годы, «по мере готовности» Общество определяет степень завершенности работ по договору на отчетную дату по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договору.

ПБУ 2/2008, п.
4

В том случае, когда одним договором строительного подряда предусмотрено строительство комплекса объектов и в соответствии с требованиями п. 4 ПБУ 2/2008 для целей бухгалтерского учета строительство каждого объекта рассматривается как отдельный договор, Общество определяет степень завершенности работ по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договору.

Документ, подтверждающий степень завершенности работ по договору строительного подряда на отчетную дату, утверждается руководителем Общества или лицом им уполномоченным.

ПБУ 2/2008, п.
23

В случае, когда достоверное определение финансового результата исполнения договора строительного подряда в какой-то отчетный период (например, на начальном этапе исполнения договора, когда уточняются условия договора, касающиеся величины расходов, возмещаемых заказчиком) невозможно, но существует вероятность, что расходы, понесенные при исполнении договора, будут возмещены, выручка по договору признается в отчете о финансовых результатах в величине, равной сумме понесенных расходов, которые в этот отчетный период считаются возможными к возмещению.

12.3 Учет доходов будущих периодов

Приказ
Минфина РФ
№ 94н

Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как доходы будущих периодов. Эти доходы подлежат отнесению на финансовые результаты Общества при наступлении отчетного периода, к которому они относятся.

Стоимость активов, полученных Общество безвозмездно, зачисляется в состав доходов будущих периодов, и по мере начисления амортизации объектов основных средств или по мере списания материально-производственных запасов на счета учета затрат на производство, признается в составе прочих доходов текущего отчетного периода. Кроме того, в состав доходов будущих периодов включаются предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые периоды, разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостающим ценностям.

13 Учет расходов

13.1 Признание

ПБУ 10/99,
п.4

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

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

ПБУ 10/99,
п.16

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

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

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

ПБУ 10/99,
п.16

Амортизация признается в бухгалтерском учете в качестве расхода, исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых в соответствии с данной учетной политикой способов начисления амортизации (см. п. 5.2.8 «Амортизация основных средств»).

ПБУ 10/99,
п.18

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств.

ПБУ 2/2008,
п.12, п.16,
п.18

Аналогично принимаются к учету по мере их возникновения в том отчетном периоде, в котором они имели место, расходы по договору строительного подряда, в т.ч. ожидаемые неизбежные расходы (предвиденные расходы), понесенные в ходе выполнения Обществом – подрядчиком работ по договорам строительного подряда и возмещаемые заказчиком по условиям договора строительного подряда. При этом расходы, относящиеся к выполненным по договору строительного подряда работам, учитываются как затраты на производство, а расходы, понесенные в связи с предстоящими работами, - как расходы будущих периодов. По мере признания выручки по договору расходы по договору строительного подряда списываются для определения финансового результата отчетного периода.

ПБУ 2/2008,
п.17

Расходы по договору строительного подряда Общества, которое выступает в качестве подрядчика, признаются способом «по мере готовности», если финансовый результат (прибыль или убыток) исполнения договора на отчетную дату может быть достоверно определен.

Способ «по мере готовности» предусматривает, что расходы по договору определяются исходя из подтвержденной Обществом степени завершенности работ по договору на отчетную дату и признаются в отчете о финансовых результатах в тех же отчетных периодах, в которых выполнены соответствующие работы независимо от того, должны или не должны они предъявляться к оплате заказчику до полного завершения работ по договору

(этапа работ, предусмотренного договором).

ПБУ 2/2008,
п.23

Расходы, вероятность возмещения которых отсутствует (например, по договорам строительного подряда, которые могут быть признаны недействительными сделками или по которым стороны не могут выполнить свои договорные обязательства), признаются расходами по обычным видам деятельности отчетного периода.

ПБУ 2/2008,
п.22, п.23

Общество признает расходами по обычным видам деятельности отчетного периода, также следующие суммы:

– если на отчетную дату у Общества возникли сомнения в поступлении сумм, включенных в выручку по договору (отклонений, претензий, поощрительных платежей) и отраженных в отчете о финансовых результатах за предыдущие отчетные периоды.

– если на отчетную дату существует неопределенность в возможности поступления всех предполагавшихся по договору отклонений, претензий, поощрительных платежей, т.е. выявляется сумма, может быть не получена Обществом (ожидаемый убыток). При этом величина ожидаемого убытка признается независимо от того, на какой стадии исполнения договора возник ожидаемый убыток.

Корректировка выручки по договору, признанной в предыдущие отчетные годы, на эти суммы не производится.

В этом случае на сумму таких расходов в бухгалтерском учете Общества на отчетную дату делается бухгалтерская проводка по дебету счета 90.2 «Себестоимость продаж» в корреспонденции с кредитом счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам».

При устранении неопределенности в достоверном определении финансового результата выручка по договору строительного подряда и расходы по договору признаются в порядке, предусмотренном пунктами 17-21 ПБУ 2/2008, независимо от того, на какой стадии исполнения договора устранена неопределенность.

13.1.1 Учет расходов по обычным видам деятельности

К расходам по обычным видам деятельности относятся расходы, связанные с производством и реализацией продукции (товаров), выполнением работ и оказанием услуг.

Расходы по обычным видам деятельности подразделяются на:

- производственные (расходы, связанные с производством продукции, работ, услуг);
- управленческие (расходы на нужды управления, не связанные непосредственно с производственным процессом);
- коммерческие (расходы, связанные с реализацией продукции, работ, услуг).

Порядок учета производственных расходов в Обществе определяется в зависимости от видов деятельности, а также от принадлежности произведенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) к основному, вспомогательному или обслуживающему производствам, а также к готовой продукции или незавершенному производству.

Группировка производственных расходов по видам производств соответствует организационной структуре Общества, поскольку каждое структурное подразделение относится к основному или вспомогательным или обслуживающим производствам.

Для обобщения информации о затратах основного производств, продукция (работы, услуги) которых являются целью создания Общества применяется счет 20 «Основное производство».

При закрытии счета 20 «Основное производство» по итогам отчетного периода отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг в дебет счета учета выпуска готовой продукции или счета 90 «Продажи» в случае реализации на сторону работ, услуг.

Для обобщения информации о затратах вспомогательных производств Общества, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства, применяется счет 23 «Вспомогательные производства».

При закрытии счета 23 «Вспомогательные производства» по итогам отчетного периода отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг:

- в дебет счетов учета расходов основного производства;
- в дебет счетов учета других вспомогательных и обслуживающих производств;
- в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», если деятельность вспомогательного производства была связана с созданием (строительством) внеоборотных активов, в т.ч. с выполнением горно-капитальных работ;
- в дебет учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов;
- в дебет счета 90 «Продажи» в случае реализации сторонним организациям и лицам.

В силу специфики деятельности Обществом в 2017 году не предполагается использование 23 счета.

Деятельность обслуживающих производств (хозяйств), как правило, не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания Общества.

Для обобщения информации о затратах обслуживающих производств и хозяйств Общества применяется счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

При закрытии счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» по итогам отчетного периода отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг:

- в дебет счетов учета материальных ценностей и готовых изделий, выпущенных обслуживающими производствами и хозяйствами;
- в дебет счетов учета затрат подразделений-потребителей работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами;
- в дебет счета 90 «Продажи» при продаже сторонним организациям и лицам работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами.

В силу специфики деятельности Обществом в 2017 году не предполагается

использование 29 счета.

Для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств Общества (общецеховых расходах) применяется счет 25 «Общепроизводственные расходы». В частности, на этом счете отражаются расходы общецехового назначения: по содержанию и эксплуатации машин и оборудования; амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве; расходы по страхованию указанного имущества; расходы на отопление, освещение и содержание помещений; арендная плата за помещения, машины, оборудование и др., используемые в производстве; оплата труда работников, занятых обслуживанием производства; другие аналогичные по назначению расходы.

Кроме того, на счете 25 «Общепроизводственные расходы» учитываются расходы структурных подразделений общепроизводственного назначения, которые обслуживают основные и вспомогательные производства.

У обществ с сезонным характером работ учет общепроизводственных расходов организован следующим образом:

- общепроизводственные (цеховые) расходы горнодобывающих подразделений, расходы на содержание управлений карьеров, расходов на содержание отдельных производственных служб и производственных баз учитываются на балансовом счете «Общепроизводственные (цеховые) расходы» в разрезе каждого подразделения.

- общепроизводственные расходы, произведенные в период до начала промывочного сезона учитываются на балансовом счете «Общепроизводственные расходы» с последующим отнесением их на счет «Расходы будущих периодов», субсчет «Сезонные затраты» и списанием их на себестоимость продукции (работ) основного вида деятельности Общества равными долями с момента начала промывочного сезона до окончания 3 квартала текущего года.

- общепроизводственные расходы, произведенные организацией в течение промывочного сезона признаются расходами текущего периода. В конце каждого отчетного месяца общепроизводственные расходы в полной сумме включаются в себестоимость продукции (работ) основного вида деятельности Общества, без распределения на другие виды работ.

- расходы, учтенные на счете «Общепроизводственные расходы» в период после окончания промывочного сезона считаются расходами текущего отчетного периода и подлежат списанию на увеличение себестоимости продукции (работ) основного вида деятельности Общества.

В силу специфики деятельности Обществом в 2017 году не предполагается использование 25 счета.

Для обобщения информации о расходах для нужд управления Общества, не связанных непосредственно с производственным процессом, применяется счет 26 «Общехозяйственные расходы».

В частности, на этом счете отражаются следующие расходы: административно-управленческие расходы; содержание управленческого и общехозяйственного персонала; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств

управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т.п. услуг; другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

Расходы, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы» подлежат списанию в конце отчетного периода в полной сумме на счет 90 «Продажи».

У обществ с сезонным характером работ учет общехозяйственных расходов организован следующим образом:

- общехозяйственные расходы учитываются на балансовом счете 26 «Общехозяйственные расходы» в разрезе каждого подразделения.
- общехозяйственные расходы, произведенные в период до начала промывочного сезона учитываются на балансовом счете «Общехозяйственные расходы» с последующим отнесением их на счет «Расходы будущих периодов», субсчет «Сезонные затраты» и списанием их на счет 90 «Продажи» равными долями с момента начала промывочного сезона до окончания 3 квартала текущего года. Порядок распределения определен в «Методике планирования, учета и калькулирования себестоимости готовой продукции (работ, услуг)».
- общехозяйственные расходы, произведенные организацией в течение промывочного сезона, признаются расходами текущего периода. В конце каждого отчетного месяца общехозяйственные расходы в полной сумме подлежат списанию на счет 90 «Продажи».
- расходы, учтенные на счете «Общехозяйственные расходы» в период после окончания промывочного сезона считаются расходами текущего отчетного периода и подлежат списанию в полной сумме на счет 90 «Продажи».

На счете 26 «Общехозяйственные расходы» учитывается налог на имущество, начисленный (подлежащий уплате) в соответствии с налоговым законодательством, для объектов основных средств, амортизация которых учитывается в составе расходов по обычным видам деятельности.

Для обобщения информации о расходах Общества, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг применяется счет 44 «Расходы на продажу».

В частности, на этом счете отражаются следующие расходы:

- агентское вознаграждение за реализацию драгоценных металлов;
- расходы по доставке продукции покупателям, в том числе расходы по погрузке продукции в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства;
- комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;
- расходы по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов;
- на рекламу; на представительские расходы;
- другие аналогичные по назначению расходы.

Кроме того, в составе расходов на продажу Общества учитываются транспортно-заготовительные расходы, связанные с доставкой покупных товаров от поставщика до центральных складов (баз), т.е. производимые до момента

передачи товаров в продажу, кроме случаев, когда такие расходы включены по условиям договора в цену приобретаемого товара (либо по условиям договора являются составной частью цены товара).

Расходы, учитываемые на счете 44 «Расходы на продажу» за исключением сумм транспортно-заготовительных расходов, связанных с доставкой покупных товаров от поставщика до места хранения, подлежат списанию в конце отчетного периода в полной сумме на счет 90 «Продажи» соответствующего субсчета 90 «Расходы на продажу».

В бухгалтерском балансе неписанные Обществом в установленном порядке расходы на продажу, относящиеся к остатку не отгруженной (не проданной) продукции, отражаются по статье «Запасы» раздела «Оборотные активы».

При формировании расходов по обычным видам деятельности Обществом обеспечивается их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

По экономическому элементу «Затраты на оплату труда» признаются также все дополнительные виды выплат персоналу, в т. ч. выплаты социального характера, предусмотренные трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами, в составе тех же самых показателей Отчета о финансовых результатах, что и основная оплата труда соответствующего персонала. При соблюдении критериев включения затрат в стоимость отдельных внеоборотных активов (в частности, если выплаты непосредственно связаны с созданием отдельных внеоборотных активов) данные выплаты капитализируются наравне с основной заработной платой. Аналогичный подход применяется к выплатам социального характера, которые предоставляются работникам Общества в соответствии с прочими локальными нормативными актами (положение о материальной помощи, положение о поездках работников, приказ руководителя и др.).

По отношению к объекту калькулирования (выпускаемые отдельные виды продукции, выполняемые виды работ и услуг или их однородные группы) или иными словами по способу отнесения на себестоимость отдельных видов продукции, работ, услуг расходы на производство подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые расходы производства прямо включаются в себестоимость конкретных видов готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг, т. е. непосредственно связаны с изготовлением и выпуском продукции (сырье, материалы, составившие ее основу, оплата труда рабочих, занятых ее производством, услуги подрядных организаций).

Косвенные или накладные расходы – связаны с производством нескольких или всех видов продукции данного структурного подразделения (цеха, производства) и Общества в целом (расходы на управление и обслуживание производства и др.). Из-за невозможности включения в себестоимость конкретного вида или группы продукции прямым путем при калькулировании они включаются в нее в

определенной части (доле) на основе расчета-распределения.

13.1.2 Учет прочих расходов

Прочими расходами Общества являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств, расходы, связанные с продажей финансовых вложений и иных активов, отличных от денежных средств, продукции, товаров;
- расходы от продажи иностранной валюты;
- проценты, уплачиваемые Обществом за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности.
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных Обществом убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- страховые взносы, начисленные на материальную помощь работникам и иные аналогичные выплаты, учитываемые в составе прочих расходов;
- расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.);
- уплачиваемые Обществом премии и платежи по поставочным и расчетным валютным опционам;
- суммы выплат банку на дату первоначального и окончательного платежа, а также причитающиеся к уплате суммы, начисленные за процентный период, исходя из условий валютно-процентного/процентного своп-контракта;
- расходы, связанные с исполнением товарных расчетных форвардных контрактов;
- расходы, связанные с исполнением форвардных контрактов на поставку валюты;

- причитающиеся к уплате Обществом премии и платежи по товарным опционам;
- расходы от списания остаточной стоимости спецодежды сроком службы более 1 года ввиду непригодности ее дальнейшего использования;
- расходы от списания остаточной стоимости спецодежды сроком службы более 1 года, оставшейся в распоряжении уволенного работника;
- госпошлина, уплаченная за постановку автомобиля на учет в органах ГИБДД, в момент регистрации транспортных средств;
- прочие расходы.

По объектам основных средств, амортизация которых учитывается в составе прочих расходов, налог на имущество, начисленный (подлежащий уплате) в соответствии с налоговым законодательством, учитывается в составе прочих расходов Общества.

Не являются прочими расходами средства, направленные на выплату доходов учредителям (участникам) Общества, в том числе средства, направленные на выплату промежуточных доходов.

Расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации признаются расходами по обычным видам деятельности.

Затраты по сделке, связанные с операциями с собственным капиталом, относятся на уменьшение собственного капитала. Затраты, связанные с несостоявшейся операцией с собственным капиталом, признаются в составе прочих расходов.

13.2 Учет полуфабрикатов собственного производства

К полуфабрикатам относится продукция, полученная на отдельных стадиях производства, предусмотренных технологическим процессом, и подлежащая дальнейшей переработке как в Обществе, так и в сторонних организациях.

Себестоимость полуфабрикатов собственного производства каждой последующей стадии складывается из затрат этого этапа и себестоимости полуфабрикатов, рассчитанной на предыдущем этапе.

В рамках учета золотосодержащего концентрата (золота шлихового) в золотоприемной кассе (ЗПК) Общества и на аффинажном заводе, а также золота, полученного в результате анализа проб золотосодержащего концентрата, поступившего на аффинажный завод, используется счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

Принятие к учету золота, полученного в результате анализа проб золотосодержащего концентрата, поступившего на аффинажный завод, производится на основании предварительных расчетов и паспортов-расчетов завода формы 22 ДМ.

Остатки золотосодержащего концентрата (золота шлихового) в ЗПК и на аффинажном заводе, а также золота, полученного в результате анализа проб

золотосодержащего концентрата, поступившего на аффинажный завод, в учете оцениваются по фактической производственной себестоимости.

На счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства» учитывается также серебро, полученное в результате анализа проб золотосодержащего концентрата, поступившего на аффинажный завод. Принятие к учету полученного серебра производится на основании паспортов-расчетов завода формы 22 ДМ.

Оценка в учете полученного серебра производится по фактической себестоимости.

Ежемесячно на основании подписанного обеими сторонами Отчета об исполнении договора с ОАО «Красцветмет» (либо по суммированным данным паспортов-расчетов завода формы 22 ДМ) принимаются к учету на счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» возвратные отходы драгметаллов (золото, серебро).

13.3 Учет незавершенного производства

К незавершенному производству относится продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неukoмплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки.

Остатки на конец отчетного периода по счету 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» показывают затраты Общества в незавершенном производстве, которое оценивается по фактической производственной себестоимости.

13.4 Учет расходов будущих периодов

Расходы, произведенные Обществом в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, учитываются в бухгалтерском учете на счете 97 «Расходы будущих периодов» и списываются в порядке, устанавливаемом Обществом, в течение периода, к которому они относятся.

Период, к которому относятся расходы будущих периодов, определяется исходя из срока, в течение которого ожидается получение экономических выгод (дохода) и утверждается руководителем Общества или лицом, им уполномоченным.

В случаях, когда становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или не поступление активов, вся несписанная часть расходов будущих периодов на основании решения руководителя Общества или лица, им уполномоченным, подлежит включению в состав прочих расходов того отчетного периода, когда стало известно о неполучении экономических выгод (доходов) или о не поступлении активов.

К расходам будущих периодов Общества относятся:

- расходы, связанные с приобретением лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;
- стоимость эксплуатационных горно-подготовительных работ;

- стоимость опережающей эксплуатационной разведки;
- стоимость горно - капитальных работ (расходы по вскрытию месторождения и расходы на проведение работ по возведению временных сооружений, не соответствующих необходимым критериям объектов основных средств);
- расходы, связанные с подготовительными к производству работами в связи с их сезонным характером;
- расходы, связанные с приобретением неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности;
- расходы, связанные с освоением новых производств, установок и агрегатов;
- расходы на приобретение разрешений, сертификацию продукции (товаров), работ услуг;
- расходы по страхованию на сумму фактически перечисленных денежных средств;
- расходы, понесенные в связи с предстоящими работами по договору строительного подряда, в котором Общество выступает подрядчиком;
- дополнительные расходы по займам и кредитам, величина дисконта по выпущенным облигациям;
- расходы в виде капитализируемых ремонтов основных средств;
- расходы, понесенные в ходе подготовительных работ, связанных с будущей транспортировкой крупногабаритного оборудования;
- прочие расходы.

Период, к которому относятся расходы будущих периодов, основания для принятия решения о списании несписанной части расходов будущих периодов в состав прочих расходов, определяются комиссией, состав которой утверждает руководитель Общества или лицо, им уполномоченное.

Такие расходы будущих периодов, как стоимость опережающей эксплуатационной разведки, расходы, связанные с приобретением неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и прочие расходы, период получения экономических выгод (дохода) от которых превышает 12 месяцев после отчетной даты, учитываются на счете 97.08 «Прочие РБП свыше 12 месяцев» с отражением и первоначальной стоимости и накапливаемой амортизации на отдельных субсчетах.

Период, к которому относятся расходы будущих периодов, основания для принятия решения о списании несписанной части расходов будущих периодов в состав прочих расходов, определяются комиссией, состав которой утверждает руководитель Общества или лицо, им уполномоченное.

Такие расходы будущих периодов, как стоимость опережающей эксплуатационной разведки, расходы, связанные с приобретением неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и прочие расходы, период получения экономических выгод (дохода) от которых превышает 12 месяцев после отчетной даты, учитываются на счете 97.08 «Прочие РБП свыше 12 месяцев» с отражением и первоначальной стоимости и накапливаемой амортизации на отдельных субсчетах.

В бухгалтерском учете в качестве расходов будущих периодов учитываются

расходы на выполнение капитализируемых ремонтов основных средств.

Под капитализируемым ремонтом для целей бухгалтерского учета понимаются регулярные ремонты и технические осмотры основных средств с существенной стоимостью, проводимые через длительные временные интервалы.

Критерии признания капитализируемых ремонтов:

Регулярность проведения ремонтов и (или) технических осмотров через продолжительные периоды, превышающие 12 месяцев;

Существенная стоимость ремонта и (или) технического осмотра, указанная в Перечне капитализируемых ремонтов основных средств;

Выполнение ремонтов и (или) технических осмотров осуществляется в соответствии с утвержденным в Обществе планом (графиком) проведения ремонтов.

Капитализируемые ремонты, приведенные в Перечне капитализируемых ремонтов основных средств (Приложение № 16 к настоящей учетной политике), не являются модернизацией, достройкой, дооборудованием, реконструкцией, техническим перевооружением, поскольку не приводят:

- к изменению технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта основных средств, повышению нагрузок и (или) другим новым качествам;
- к совершенствованию производства и повышению технико-экономических показателей основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции;
- к переустройству существующих объектов основных средств, связанному с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемому по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции;
- к повышению технико-экономических показателей основных средств или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Для учета расходов на капитализируемые ремонты, производимые с периодичностью более года и являющиеся существенными по стоимости, Общество использует счет 97.07 «Капитализируемые ремонты» с обособлением на отдельных субсчетах затрат по выполняемым капитализируемым ремонтам, стоимости законченных капитализируемых ремонтов и амортизации законченных капитализируемых ремонтов.

После завершения капитализируемого ремонта ответственный исполнитель от подразделения, выполняющего ремонт и (или) технический осмотр или курирующего выполнение ремонта и (или) технического осмотра (в случае выполнения ремонта силами подрядной организации), оформляет Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных

объектов основных средств по форме ОС-3. При этом ответственный исполнитель в столбце 10 «Примечание» раздела 2 Акта ОС-3, руководствуясь утвержденным Перечнем капитализируемых ремонтов основных средств, указывает вид ремонта (капитализируемый или некапитализируемый).

На основании подписанного Акта о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств по форме ОС-3 бухгалтер составляет Акт об окончании капитализируемого ремонта и отражает перевод накопленной стоимости выполненного капитализируемого ремонта со счета 97.07.1 «Капитализируемые ремонты в процессе выполнения» в дебет счета 97.07.2 «Законченные капитализируемые ремонты».

Законченные капитализируемые ремонты амортизируются ежемесячно на систематической основе в течение срока межремонтного периода. Срок межремонтного периода устанавливается в планах (графиках) проведения ремонтов. Амортизация капитализируемых ремонтов начисляется линейным способом путем отнесения на затраты текущего периода с кредита счета 97.07.3 «Амортизация законченных капитализируемых ремонтов» в дебет затратных счетов, где учитывается амортизация ремонтируемого (базового) основного средства по статье затрат 60027 – «Амортизация капитализируемых ремонтов».

После окончания межремонтного периода стоимость капитализируемого ремонта не подлежит списанию и отражается в учете по нулевой остаточной стоимости до момента выбытия ремонтируемого (базового) основного средства.

При списании (выбытии) ремонтируемого (базового) основного средства стоимость капитализируемого ремонта по выбываемому основному средству, учитываемая на счете 97.07.2, и стоимость накопленной амортизации на счете 97.07.3 списываются на уменьшение финансового результата от выбытия базового основного средства.

Перечень капитализируемых ремонтов основных средств приведен в Приложении № 16 к настоящей учетной политике.

14 Учет задолженности и расходов по кредитам и займам

14.1 Признание

ПБУ 4/99,
п.19

Задолженность Общества заимодавцу (кредитору) по полученным займам и кредитам в бухгалтерском учете подразделяется на:

- краткосрочную задолженность;
- долгосрочную задолженность.

Общество осуществляет перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную в следующих случаях:

- в момент, когда по условиям договора займа и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается менее 12 месяцев (365 (366) дней) с отчетной даты;
- в случаях, когда часть задолженности подлежит погашению в течение 12 месяцев (365 (366) дней) после окончания отчетного периода, даже если первоначальный срок погашения кредита и (или) займа составлял более 12 месяцев (365 (366) дней);
- в случаях нарушения в течение отчетного периода или на отчетную дату одного или нескольких условий кредитного договора, в результате чего он подлежит погашению по требованию кредитора, даже в случае, если кредитор согласился после окончания отчетного периода и до утверждения финансовой отчетности к выпуску не требовать досрочного погашения кредита и (или) займа.

При этом Общество не осуществляет перевод краткосрочной части долгосрочной задолженности, подлежащей погашению в течение 12 месяцев (365 (366) дней) после окончания отчетного периода, на счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», а учитывает краткосрочную часть долгосрочного кредита на отдельных субсчетах к счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»:

- краткосрочная часть долгосрочных кредитов (в рублях/в валюте/в у.е.);
- краткосрочные проценты по долгосрочным кредитам (в рублях/в валюте/в у.е.);
- краткосрочная часть долгосрочных займов (в рублях/в валюте/в у.е.);
- краткосрочные проценты по долгосрочным займам (в рублях/в валюте/в у.е.).

В соответствии с Инструкцией по применению плана счетов Общество учитывает обособленно кредиты и займы, не оплаченные в срок.

Перевод задолженности по полученным займам и кредитам в просроченную производится Обществом в день, следующий за днем, когда по условиям договора займа и (или) кредита Общество должно было осуществить возврат основной суммы долга.

ПБУ 15/2008,
п.3

Расходами, связанными с выполнением обязательств по полученным кредитам и займам (далее - расходы по кредитам и займам), являются:

- проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору);

– дополнительные расходы по займам.

Дополнительными расходами по кредитам и займам являются:

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

14.2 Оценка

ПБУ 15/2008,
п.2

Сумма обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете Обществом как кредиторская задолженность в сумме фактически поступивших денежных средств в соответствии с условиями договора займа (кредитного договора), который в соответствии с гражданским кодексом вступает в силу (считается заключенным) с момента передачи денежных средств.

Аналогично отражается в бухгалтерском учете Обществом сумма обязательства по полученному займу (кредиту) как кредиторская задолженность в том случае, если условиями договора займа (кредитного договора) предусмотрен переход права собственности на денежные средства в оговоренной сторонами сумме, а фактическое зачисление денежных средств на расчетный счет Общества – заемщика этой суммы происходит частями в соответствии с графиком получения денежных средств.

В бухгалтерской отчетности обязательства по кредитам и займам полученным отражаются за вычетом суммы дополнительных расходов по займам и кредитам, отраженным на счете 97 «Расходы будущих периодов» на конец отчетного периода».

ПБУ 15/2008,
п.6

Расходы по кредитам и займам отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, к которому они относятся.

Расходы по кредитам и займам признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива.

В стоимость инвестиционного актива включаются проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.

ПБУ 15/2008,
п.7

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

Под инвестиционным активом понимается объект имущества на строительство, создание и (или) приобретение которого требуется больше двенадцати месяцев и расходов более 100 000 000 рублей.

В соответствии с порядком, установленным пунктом 10 ПБУ 15/2008 проценты,

причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива, уменьшаются на величину дохода от временного использования средств полученных займов (кредитов) в качестве долгосрочных и (или) краткосрочных финансовых вложений.

В бухгалтерском учете должны быть сделаны записи:

- признание начисленных процентов от временного использования средств: дебет счета 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» кредит счета 91.01 «Прочие доходы».
- уменьшение стоимости объекта строительства на сумму дохода от временного использования средств: дебет счета 08.03 «Строительство объектов основных средств» в корреспонденции с кредитом счета 91.1 «Прочие доходы» методом «красное сторно».

При определении источника размещения денежных средств на депозите Общество придерживается требования осмотрительности, закрепленного пунктом 6 ПБУ 1/2008, исходя из которого Общество предполагает, что изначально для получения дохода по депозиту используются заемные средства.

Расчет суммы дохода от временного использования средств полученных займов (кредитов) на депозите осуществляется в соответствии с порядком, установленным в пункте 14 ПБУ 15/2008.

В случае оплаты Обществом приобретаемых отдельных объектов основных средств, оборудования, требующего монтажа, непокрытыми аккредитивами, предусматривающими период отсроченного платежа, и, как следствие, возникновение долгового обязательства, начисленные Обществом проценты по долговому обязательству, именуемые как проценты за пользование денежными средствами и (или) комиссии за отсроченный платеж, до ввода в эксплуатацию указанных объектов, включаются в их стоимость, независимо от длительности периода их приобретения (строительства).

Проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива учитываются в соответствии с требованиями п. 9 – 14 ПБУ 15/2008.

ПБУ 15/2008,
п.8

Проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива или в состав прочих расходов равномерно, независимо от условий предоставления займов и кредитов.

ПБУ 15/2008,
п.8

Дополнительные расходы по займам и кредитам признаются в составе прочих расходов равномерно в течение срока действия договора займа (кредитного договора). По факту возникновения дополнительные расходы отражаются на счете 97 «Расходы будущих периодов» для последующего ежемесячного признания их в составе прочих расходов Общества.

В бухгалтерской отчетности обязательства по кредитам и займам полученным отражаются за вычетом суммы дополнительных расходов по займам и кредитам, отраженным на счете 97 «Расходы будущих периодов» на конец отчетного периода.

ПБУ 15/2008,
п.15 Начисленные проценты на вексельную сумму отражаются Обществом в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные.

ПБУ 15/2008,
п.16 Начисленные проценты по облигации отражаются Обществом в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления.

ПБУ 15/2008,
п.16 Дисконт по облигации признается в составе прочих расходов равномерно в течение срока действия договора займа. Величина дисконта по облигации отражается на счете 97 «Расходы будущих периодов» для последующего ежемесячного признания данной суммы в составе прочих расходов Общества.

Кредиторская задолженность Общества по расходам по кредитам и займам учитывается в бухгалтерском учете обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту) на специально предусмотренных в Плане счетов субсчетах.

ПБУ 3/2006,
п. 7 Пересчет стоимости средств в расчетах по заемным обязательствам с юридическими и физическими лицами, выраженной в иностранной валюте, в рубли должен производиться на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату.

14.3 Прекращение признания

ПБУ 15/2008,
п.5 Погашение основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете заемщика как уменьшение (погашение) кредиторской задолженности.

15 Учет оценочных обязательств

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010) Общество отражает следующие оценочные обязательства:

- обязательства по оплате вознаграждений работникам;
- ликвидационные обязательства;
- обязательства по налоговым рискам и юридическим искам;
- прочие аналогичные обязательства.

Общество формирует на каждую отчетную дату следующие оценочные обязательства по оплате вознаграждений работникам:

- обязательства по предстоящей оплате отпусков работников.

Общество производит классификацию оценочных обязательств на долгосрочные и краткосрочные, и/или выделяет краткосрочную часть долгосрочного обязательства. На плане счетов выделены отдельные субсчета для учета долгосрочной и краткосрочной части оценочных обязательств (долгосрочных и краткосрочных резервов):

- 96.01 «Резервы предстоящих расходов (долгосрочные)»;
- 96.02 «Резервы предстоящих расходов (краткосрочные)».

15.1 Обязательства по предстоящей оплате отпусков работников

15.1.1 Признание

В целях отражения предстоящих расходов на оплату предусмотренных законодательством очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков работникам в следующем отчетном периоде, но относящихся к текущему отчетному периоду, Общество формирует резерв на предстоящую оплату отпусков по состоянию на каждую отчетную дату.

15.1.2 Оценка

Резерв на предстоящую оплату отпусков работников отражается в бухгалтерском учете и отчетности в величине, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов Общества, необходимых для исполнения данного обязательства.

Резервирование величины расходов на предстоящую оплату отпусков работников отражается в бухгалтерском учете Общества ежемесячно в размере произведения фактического фонда оплаты труда за отчетный месяц с учетом суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на процент отчислений в резерв.

Процент отчислений в резерв определяется как частное от деления предполагаемой годовой суммы расходов на оплату отпусков к предполагаемому годовому размеру расходов на оплату труда.

Предполагаемая годовая сумма расходов на оплату отпусков и предполагаемый годовой размер расходов на оплату труда определяются с учетом суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний с этих расходов.

С учетом различий уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное страхование для отдельных категорий плательщиков страховых взносов в зависимости от видов работ, Обществом могут быть рассчитаны несколько величин процентов отчислений в резерв:

- для работников, занятых на подземных работах, на работах с вредными условиями труда и горячих цехах,
- для работников, занятых на работах с тяжелыми условиями труда,
- для работников с обычными условиями труда.

В целях равномерного формирования себестоимости производимой продукции (работ, услуг) по подразделениям и номенклатурным группам Обществом могут быть рассчитаны несколько ПОР по категориям работников, в том числе, по категориям работников административно-хозяйственного управления, прочего персонала.

Процент отчислений в резерв для каждой категории работников определяется как частное от деления предполагаемой годовой суммы расходов на оплату отпусков таких работников к предполагаемому годовому размеру расходов на оплату труда таких работников.

При этом резерв на предстоящую оплату отпусков формируется в целом по Обществу.

Предполагаемая годовая сумма расходов на оплату отпусков с учетом суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, используемая для расчета процента отчислений в резерв на предстоящий отчетный период, устанавливается для Общества в качестве предельной суммы отчислений для резервирования предстоящих расходов на оплату отпусков.

Предельная сумма отчислений для резервирования предстоящих расходов на оплату отпусков, величина процента (величины процентов) отчислений в резерв рассчитываются и оформляются Дирекцией по персоналу Общества в виде специального расчета (сметы), который согласовывается начальником планово-экономического отдела и главным бухгалтером Общества.

Порядок расчета предельной суммы отчислений для резервирования предстоящих расходов на оплату отпусков, величины процента отчислений в резерв закреплён в качестве Приложения № 8 к настоящей Учетной политике.

Утвержденный и закрепленный приложением к учетной политике для целей

бухгалтерского учета и для целей налогообложения расчет предельной суммы отчислений в резерв и ежемесячного процента отчислений пересмотру в течение года не подлежит.

Начисление величины ежемесячного резерва отражается в бухгалтерском учете Общества корреспонденцией по дебету счетов учета затрат и по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в разрезе подразделений Общества.

Суммарная величина начисленного резерва предстоящих расходов на оплату отпусков за текущий отчетный период в бухгалтерском учете не должна превышать предельную сумму отчислений для резервирования предстоящих расходов на оплату отпусков, утвержденную на текущий отчетный год.

Размер отчислений в резерв на оплату отпусков за отчетный месяц рассчитывается в программе «Заработная плата и управление персоналом» по каждому работнику Общества.

Фактический фонд заработной платы работника за отчетный месяц в целях начисления резерва на оплату отпусков включает виды начислений, участвующие в расчете среднего заработка, определяемые в соответствии с Трудовым Кодексом Российской Федерации (далее – основной перечень), а также оплату дней основного и дополнительных отпусков, оплату дней междувахтового отпуска, оплату дней командировок и др.

Основанием для включения соответствующего вида начислений в перечень выплат, участвующих в расчете указанного резерва, в дополнение к основному перечню, является классификация расхода в качестве расходов на оплату труда в целях бухгалтерского и налогового учета. Кроме того, учитывается фактор времени: период, к которому относится вид начисления, включаемый в указанный перечень, должен учитываться для расчета основных и дополнительных отпусков.

Сумма страховых взносов, включаемая в отчисления в резерв за текущий месяц, определяется путем умножения общей суммы страховых взносов, начисленной в текущем месяце по работнику, на долю облагаемых страховыми взносами видов начислений, участвующих в расчете резерва, в общей величине облагаемых страховыми взносами видов начислений по работнику.

Сумма взноса по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве, включаемая в отчисления в резерв за текущий месяц, определяется путем умножения общей суммы страхового взноса, начисленной в текущем месяце по работнику, на долю облагаемых страховым взносом видов начислений, участвующих в расчете резерва, в общей величине облагаемых страховым взносом видов начислений по работнику.

Перед подготовкой годовой бухгалтерской отчетности по результатам инвентаризации Общество определяет величину указанного резерва по каждому работнику Общества, исходя из количества дней неиспользованного отпуска по состоянию на 31 декабря отчетного года, среднедневной суммы расходов на оплату труда работника (с учетом установленной методики расчета среднего заработка в соответствии с трудовым законодательством) и обязательных отчислений и обязательных отчислений страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Особенности порядка исчисления средней заработной платы в соответствии со ст. 139 Трудового Кодекса Российской Федерации определяются Правительством Российской Федерации с учетом мнения Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений.

В целях проведения инвентаризации резерва на предстоящую оплату отпусков по состоянию на 31 декабря отчетного года среднегодовая ставка по уплате страховых взносов рассчитывается, исходя из ставки страховых взносов, установленной законодательством на следующий год с учетом запланированной величины годового фонда заработной платы на следующий год (с учетом причитающихся к начислению отпусков), а также запланированной величины вознаграждения по итогам отчетного года (к выплате в следующем году).

Если по итогам инвентаризации резерва предстоящих расходов на оплату отпусков сумма рассчитанного резерва в части неиспользованного отпуска превышает фактический остаток неиспользованного резерва на конец отчетного года, то в бухгалтерском учете сумма превышения подлежит включению в состав расходов на оплату труда: производится дополнительная запись по включению дополнительных отчислений в резерв по дебету счетов учета затрат в корреспонденции с кредитом счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

Если по итогам инвентаризации резерва предстоящих расходов на оплату отпусков сумма рассчитанного резерва в части неиспользованного отпуска, оказывается меньше фактического остатка неиспользованного резерва на конец отчетного года, то в бухгалтерском учете делаются сторнировочные записи по дебету счетов учета производственных затрат (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

15.2 Обязательства по выплате вознаграждения по итогам работы за год

У Общества в 2017 году отсутствуют обязательства по выплате вознаграждения по итогам работы за год.

15.3 Обязательства по выплате ежегодного вознаграждения за выслугу лет

У Общества в 2017 году отсутствуют обязательства по выплате ежегодного вознаграждения за выслугу лет.

15.4 Обязательства по оплате проезда работников к месту проведения отпуска

У Общества в 2017 году отсутствуют обязательства по оплате проезда работников к месту проведения отпуска.

15.5 Обязательства по оплате вознаграждений работникам, рассчитываемые с привлечением квалифицированного актуария

У Общества в 2017 году отсутствуют обязательства по оплате вознаграждений работникам, рассчитываемым с привлечением квалифицированного актуария.

15.6 Резерв предстоящих сезонных расходов производственного характера

15.6.1 Признание

В связи с сезонным характером производства Общество формирует резервы предстоящих сезонных расходов производственного характера:

- на покрытие расходов по содержанию золотодобывающих участков в период после завершения промывочного сезона до окончания текущего года;
- на покрытие расходов по демонтажу промывочных установок, линий электропередач, водоводов (эксплуатация которых завершается в текущем году);
- на покрытие расходов по установке драг, экскаваторов на зимний отстой;
- на покрытие общепроизводственных расходов;
- на покрытие расходов по амортизационным начислениям по объектам основных средств, используемым Обществом сезонно, в период после окончания работы основных средств до окончания текущего года;
- на покрытие расходов по арендной плате по объектам основных средств, используемым Обществом сезонно, в период после окончания работы основных средств до окончания текущего года;
- и т.д.

В силу специфики деятельности у Общества в 2017 году отсутствуют сезонные резервы.

15.6.2 Оценка

Резервы создаются ежемесячно в период с 1 июля по 1 ноября текущего отчетного периода. Суммы резерва предстоящих расходов и платежей, которые планируется произвести в период после завершения промывочного сезона до окончания текущего года, включаются в производственные затраты по видам работ (расходов) в период промывочного сезона и работы соответствующего оборудования.

15.6.3 Прекращение признания

По окончании текущего года производится корректировка сумм резервов в сопоставлении с фактическими затратами. При этом затраты текущего периода полностью включаются в себестоимость продукции отчетного года.

15.7 Ликвидационные обязательства

15.7.1 Признание

Обязанность Общества по восстановлению природных ресурсов в связи с возведением и эксплуатацией основных средств и поисковых активов, используемых при добыче полезных ископаемых, по ликвидации и утилизации этих объектов по окончании их эксплуатации, а также по рекультивации занимаемых ими земельных участков признается в бухгалтерском учете оценочным обязательством, возникающим на основании требований действующего законодательства РФ.

Оценочное обязательство по демонтажу и ликвидации объектов основных средств, используемых при добыче полезных ископаемых, а также по рекультивации занимаемых ими земельных участков, определяется как

ликвидационное обязательство.

Первоначальное признание ликвидационного обязательства отражается в бухгалтерском учете:

- в начале монтажа (строительства) драги и подготовки дражного котлована.

Капитализируемая часть будущих затрат на погашение ликвидационного обязательства по соответствующему месторождению отражается в составе внеоборотных активов в качестве отдельного объекта основных средств.

15.7.2 Оценка

Первоначальная оценка ликвидационного обязательства рассчитывается в текущих ценах (т.е. в ценах того периода, когда возникла обязанность создать ликвидационное обязательство) и охватывает следующие виды работ: демонтаж наземных частей зданий, сооружений, надземных сетей, технологического оборудования и их последующая утилизация; рекультивация и восстановление нарушенных земель, технический и авторский надзор и прочие аналогичные работы, проводимые в период закрытия месторождения и вывода основных средств из эксплуатации, т.е. относится только к тем работам, которые технологически невыполнимы в процессе разработки месторождения полезных ископаемых.

Основным документом для оценки предполагаемых будущих затрат на вывод основных средств из эксплуатации является проект рекультивации нарушенных земель (соответствующий том к проекту отработки месторождения или самостоятельный документ), в котором, в том числе, предусмотрена сметная стоимость работ по ликвидации объектов основных средств (объектная смета).

В случае отсутствия выполненного проекта рекультивации на момент первоначального признания ликвидационного обязательства в бухгалтерском учете, его первоначальная оценка может быть проведена с привлечением профессионального независимого оценщика или самостоятельно собственными службами Общества.

При первоначальном признании ликвидационного обязательства в целях бухгалтерского учета устанавливается ожидаемая дата начала работ и период выполнения (срок проведения) работ по выводу активов из эксплуатации по каждому месторождению на основании проекта разработки месторождения, наиболее актуального единого календарного плана развития горных работ.

С учетом ожидаемой даты начала работ рассчитывается период дисконтирования (горизонт дисконтирования) - период времени от отчетной даты до начала работ по выводу активов из эксплуатации.

Если работы по выводу активов из эксплуатации и рекультивации земель запланированы на срок более 1 года, то в целях первоначального признания и последующего учета ликвидационного обязательства (инфлирования и дисконтирования величины первоначальной оценки) в соответствии с количеством лет проведения работ выделяют столько же периодов (горизонтов) дисконтирования. В этом случае первоначальная оценка ликвидационного обязательства, рассчитанная в текущих ценах, распределяется по соответствующим периодам и все последующие расчеты проводятся с каждым таким элементом будущих выплат - результатом распределения затрат для каждого года начала выполнения работ.

При первоначальном признании оценка обязательства, рассчитанная в текущих ценах, приводится к ценам будущих периодов, в которых будут проводиться работы по выводу активов из эксплуатации и рекультивации земель, т.е. определяется инфлированная стоимость выполнения работ. В этих целях используется метод прогнозных цен, когда величина предполагаемых будущих затрат в текущих ценах инфлируется с использованием прогнозной ставки инфляции: соответствующие элементы будущих денежных выплат умножаются на кумулятивный эффект инфляции (для каждого года начала выполнения работ).

Кумулятивный эффект инфляции (в %) рассчитывается за период с момента первоначальной оценки ликвидационного обязательства до начала выполнения работ по выводу активов из эксплуатации и рекультивации земель. Для расчета кумулятивного эффекта инфляции используется прогнозная ставка инфляции, которая берется на основании аналитических прогнозов, составляемых крупнейшими банками и институтами.

Если срок прогнозирования для определения величины будущих расходов на вывод активов из эксплуатации превышает период, которые охвачен прогнозами аналитиков, в качестве прогнозной инфляции за все периоды, на которые не распространяется прогноз аналитиков, Общество применяет ставку инфляции для самого последнего из периодов, охваченных отчетом аналитиков.

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

Ставки дисконтирования для каждого месторождения определяются Обществом ставками средней доходности срочных бескупонных облигаций, выпущенных на срок, соответствующий периоду времени от отчетной даты до даты начала работ по выводу активов из эксплуатации¹¹.

Величина ликвидационного обязательства пересматривается на конец каждого отчетного периода и корректируется с учетом текущей наилучшей расчетной оценки (п. 23 ПБУ 8/2010, п. 59 МСФО (IAS) 37).

Изменения в расчетной оценке ликвидационного обязательства могут быть вызваны изменениями оценки предполагаемых затрат на исполнение обязательства¹², в связи с приближением срока исполнения обязательства, изменениями в ставках дисконтирования, изменением прогнозной ставки инфляции и др.

Увеличение величины ликвидационного обязательства вследствие приближения к дате осуществления работ и увеличения эффекта дисконтирования (амортизация дисконта) признается в бухгалтерском учете и отчетности прочим расходом.

Изменения ликвидационного обязательства в результате факторов, отличных от признания эффекта дисконтирования за текущий период отражаются в бухгалтерском учете как изменение оценочных значений и относятся на капитализируемую часть оценочного обязательства (п.2 ПБУ21/2008, КРМФО (IFRIC) 1).

Расчет величины ликвидационного обязательства на отчетную дату

¹¹ Показатели данных ставок публикуются на сайте Центрального Банка Российской Федерации.

¹² Например, в случае изменения технологии по ликвидации основных средств или рекультивации (восстановления) нарушенных земель.

производится в порядке, установленном в Приложении № 11 к настоящей Учетной политике.

15.7.3 Прекращение признания

ПБУ 8/2010,
п.21

В конце срока эксплуатации объектов, по которым начислено ликвидационное обязательство, работы, связанные с восстановлением производственной площадки до соответствующего состояния после прекращения деятельности и ликвидации месторождения, отражаются в учете за счет использования созданного ликвидационного обязательства.

При этом резерв может использоваться только на покрытие тех затрат, в отношении которых этот резерв был изначально признан (п. 61 МСФО (IAS) 37).

Стоимость текущих работ по демонтажу основных средств или рекультивации земель, проводимых в процессе разработки месторождения полезных ископаемых, не относится в счет использования созданного ликвидационного обязательства и признается в составе расходов текущего отчетного периода.

ПБУ 8/2010,
п.22

В случае избыточности суммы признанного ликвидационного обязательства (когда по факту выполненных работ в бухгалтерском учете останется неиспользованная сумма резерва) при наличии факторов, свидетельствующих, что условия признания оценочного обязательства, установленные п. 5 ПБУ 8/2010, более не выполняются, неиспользованная сумма ликвидационного обязательства списывается в состав прочих доходов Общества в соответствии с пп. 22,23 ПБУ 8/2010.

15.8 Обязательства по налоговым рискам, юридическим искам и прочие аналогичные обязательства

Обществом признаются следующие оценочные обязательства, когда вероятно уменьшение экономических выгод в связи с выполнением обязательства, и сумма данного обязательства может быть надежно оценена, в отношении:

- не завершенных на отчетную дату судебных разбирательств, в которых Общество выступает ответчиком в суде по иску;
- не разрешенных на отчетную дату разногласий с налоговыми органами по поводу уплаты платежей в бюджет;
- обязательств по проведению экологических мероприятий и по прочим экологическим рискам;
- прочих аналогичных обязательств.

ПБУ 8/2010,
п.15

Указанные оценочные обязательства признаются в бухгалтерском учете Общества в величине, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этим обязательствам, на отчетную дату.

Оценочные обязательства по налоговым рискам, юридическим искам и прочим аналогичным обязательствам признаются в бухгалтерском учете Общества по дебету счета 91.02 «Прочие расходы» и кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

15.9 Обязательства по выявленным недостаткам товарно-

материальных ценностей, принятых на ответственное хранение

Обществом признаются оценочные обязательства по выявленным недостаткам товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение, когда по результатам инвентаризации выявлена недостача ТМЦ и вероятно уменьшение экономических выгод в связи с выполнением обязательства по погашению недостачи, и сумма данного обязательства может быть надежно оценена.

ПБУ 8/2010,
п.16

Указанные оценочные обязательства признаются в бухгалтерском учете Общества на конец отчетного периода при составлении годовой бухгалтерской отчетности в величине, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для погашения недостачи ТМЦ.

Оценочные обязательства по выявленным недостаткам ТМЦ, принятым на ответственное хранение, признаются в бухгалтерском учете Общества по дебету счета учета затрат, связанных с формированием себестоимости услуг по хранению ТМЦ и кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов»

16 Учет оценочных резервов

16.1 Резерв под обесценение финансовых вложений

16.1.1 Признание

В отношении финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, в том числе в отношении дебиторской задолженности, приобретенной на основании уступки права требования, а также выданных займов, Общество на конец отчетного периода в процессе проведения инвентаризации проводит проверку наличия условий устойчивого снижения их стоимости.

Устойчивое снижение стоимости финансовых вложений характеризуется одновременным наличием следующих условий:

- значительные финансовые затруднения эмитента или должника;
- нарушение договора, например, неуплата или нарушение сроков платежа процентов или основной суммы долга;
- предоставление кредитором должнику уступок, экономически или юридически связанных с финансовыми затруднениями заемщика, которые не были бы предоставлены в противном случае;
- возможность банкротства или иного рода финансовой реорганизации заемщика;
- исчезновение активного рынка для финансового актива в результате финансовых затруднений;
- наличие информации, свидетельствующей о снижении суммы ожидаемых будущих денежных потоков по группе финансовых активов после первоначального признания таких активов, даже если такое снижение еще не может быть определено для отдельных финансовых активов в группе, включая:
 - негативные изменения платежного статуса заемщиков в группе;
 - национальные или местные экономические условия, которые соотносятся с неплатежами по активам в группе;
- информация о значительных изменениях с неблагоприятным эффектом, имевших место в технологической, рыночной, экономической или правовой среде, в которой эмитент осуществляет деятельность, указывающих на то, что себестоимость инвестиции в долевого инструмент не может быть возмещена;
- значительное или продолжающееся снижение справедливой стоимости инвестиции в долевого инструмент ниже ее себестоимости.

При наличии подтверждения о том, что существующий индикатор обесценения указывает на необходимость обесценения актива, Общество проводит анализ стоимости финансовых вложений в акции (доли в уставном капитале) объекта инвестиций на основании размера доли Общества в чистых активах объекта инвестиций.

Если стоимость финансовых вложений в акции (доли в уставном капитале) объекта инвестиций ниже стоимости чистых активов объекта инвестиций, Общество не создает резерв под обесценение таких финансовых вложений.

В случае, если стоимость финансовых вложений в акции (доли в уставном капитале) превышает стоимость чистых активов объекта инвестиций, Общество проводит тест на обесценение для подтверждения отсутствия устойчивого снижения стоимости таких финансовых вложений.

Стоимость чистых активов компаний определяется в соответствии с порядком, установленным Приказом Минфина России от 28.08.2014 N 84н "Об утверждении Порядка определения стоимости чистых активов".

По результатам проверки на обесценение финансовых вложений, Общество оформляет бухгалтерскую справку по форме, проведенной в Приложении № 12 к настоящей Учетной Политике.

Создание резерва под обесценение финансовых вложений отражается в бухгалтерском учете Общества корреспонденцией по дебету счета 91 «Прочие расходы» с кредитом счета 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений».

Аналитический учет на счете 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений» ведется по каждому резерву.

16.1.2 Оценка

ПБУ 19/2002,
п. 38

Общество образует резерв под обесценение финансовых вложений на величину разницы между учетной (первоначальной) стоимостью и расчетной стоимостью таких финансовых вложений.

Проверка наличия устойчивого снижения стоимости финансовых вложений, определение расчетной стоимости финансовых вложений выполняется инвентаризационной комиссией Общества, которая обеспечивает подтверждение результатов указанной проверки.

Величина резерва под обесценение финансовых вложений утверждается руководителем Общества.

16.1.3 Использование оценочного резерва

Резерв под обесценение финансовых вложений подлежит использованию в момент списания или продажи соответствующего финансового вложения, в отношении которого создан резерв, по дебету счета 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений» в корреспонденции со счетом 58 «Финансовые вложения». При выбытии соответствующих финансовых вложений доначисление резерва в случае его недостаточности не допускается.

16.1.4 Прекращение признания

ПБУ 19/2002,
п. 39

В случае превышения расчетной стоимости финансовых вложений над их первоначальной стоимостью, имеет место прекращение признания резерва в учете Общества.

Прекращение признания резерва под обесценение финансовых вложений отражается в бухгалтерском учете Общества сторнировочными записями с обратным знаком по дебету счетов 91.2 «Прочие расходы» с кредитом счета 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений».

16.2 Резерв по сомнительным долгам

16.2.1 Признание

Резерв по сомнительным долгам признается на каждую отчетную дату в случаях, когда по оценке Общества существует вероятность полной или частичной неоплаты сомнительной задолженности.

Сомнительной считается дебиторская задолженность Общества, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Резерв по сомнительным долгам признается на основании результатов инвентаризации дебиторской задолженности, включая авансы, выданные поставщикам, переплаты по НДС, налогу на прибыль и прочим налогам.

16.2.2 Оценка

Инвентаризационной комиссией выделяется в разрезе контрагентов и договоров сомнительная дебиторская задолженность, по которой на дату составления бухгалтерской отчетности сроки погашения, установленные условиями договоров, истекли более чем на 180 дней.

Информация о дебиторской задолженности, которую можно отнести к сомнительной для создания резерва, а также информация о задолженности, по которой ведется работа по реструктуризации и т.п., предоставляется менеджерами, ведущими соответствующие расчеты, и подтверждается руководителем направления бизнеса или уполномоченным им лицом.

С учетом информации, предоставленной инвентаризационной комиссии Общества вышеуказанная сомнительная задолженность анализируется на предмет существования значительной вероятности того, что контрагент не погасит свой долг полностью или частично. Под такую дебиторскую задолженность создается резерв в размере 100 % от суммы дебиторской задолженности.

Расчет величины резерва по сомнительным долгам утверждается руководителем Общества.

В бухгалтерском учете Общества создание резерва отражается корреспонденцией: по дебету счета 91 «Прочие расходы» по кредиту 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Сумма вновь создаваемого резерва по результатам инвентаризации в следующем отчетном периоде должна быть скорректирована на сумму остатка резерва предыдущего отчетного периода.

В случае если сумма вновь создаваемого резерва меньше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного периода, уточнение резерва отражается

корреспонденцией по дебету счета 91 «Прочие расходы» кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам», путем внесения сторнировочных записей по ранее начисленному резерву.

В случае если сумма вновь создаваемого резерва больше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного периода, разница подлежит включению в состав прочих расходов Общества.

Резерв по долгам дочерних и зависимых обществ и организаций Общества не создается. Ввиду наличия инструментов влияния, контроля и непосредственного взаимодействия с дочерними и зависимыми обществами, внутригрупповые долги указанных организаций не могут содержать признаков сомнительности, за исключением долгов предприятий – банкротов.

16.2.3 Использование резерва

Резерв по сомнительным долгам подлежит использованию при списании неустраиваемых долгов, в отношении которых был создан резерв, по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции с соответствующим счетом учета задолженности. При списании неустраиваемых долгов за счет резерва доначисление резерва в случае его недостаточности не допускается.

16.2.4 Прекращение признания

В течение отчетного периода сумма резерва, начисленного по результатам инвентаризации, подлежит уменьшению только на суммы оплат, поступивших от контрагентов (исполнения обязательств в случае авансов выданных) в счет погашения дебиторской задолженности, по которой был создан резерв на конец предыдущего отчетного периода.

В бухгалтерском учете Общества прекращение признания резерва отражается корреспонденцией: по дебету счета 91 «Прочие расходы» кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам», путем внесения сторнировочных записей по ранее начисленному резерву.

16.3 Резерв под снижение стоимости товарно-материальных ценностей

16.3.1 Признание

Решение о создании резервов под снижение стоимости материальных ценностей принимается Обществом на основании результатов инвентаризации имущества (материалов, незавершенного производства, готовой продукции, товаров) и информации о текущих рыночных стоимостях по состоянию на отчетную дату.

Ежеквартально не позднее 5-го числа следующего за отчетным кварталом ответственные специалисты отдела материально-технического снабжения предоставляют главному бухгалтеру Общества актуальный перечень имеющегося у Общества имущества, которое:

- морально устарело;
- полностью или частично потеряло свое первоначальное качество;

- использование в текущих условиях представляется сомнительным;
- рыночная стоимость ниже себестоимости.

Данный перечень представляет собой Перечень невостребованного имущества (Перечень НВИ), в котором имеется категоризация имущества на невостребованное и неликвидное.

Невостребованное имущество (далее НВИ) – материально-технические ресурсы (далее МТР), находящиеся на балансе Общества, невостребованные текущей деятельностью, а именно излишние запасы МТР, которые превышают заявленную потребность текущего и предстоящего (при наличии) периода с учетом поддержания необходимого уровня страховых (аварийных) запасов, а также материалы, полученные в результате ликвидации объектов основных средств.

Неликвидное имущество (далее НЛИ) – МТР, находящиеся на балансе Общества, не пригодные для использования и продажи из-за наличия технических дефектов, морального или физического износа, не подлежащие ремонту, подлежащие списанию и дальнейшей утилизации, в том числе бракованное имущество, утратившие свои потребительские характеристики (истек срок годности, были нарушены условия хранения и т.п.).

Неликвидное имущество может быть выявлено как по итогам инвентаризации, так и по результатам технической оценки имущества из перечня потенциальных НВИ или в случае невозможности реализации НВИ и в др. случаях.

Невостребованные и неликвидные материалы учитываются обособленно на отдельных субсчетах к счету 10 «Материалы».

На основании утвержденного Перечня НВИ ответственными за реализацию НВИ совместно с бухгалтерией формируется резерв под обесценение стоимости материальных ценностей.

Приказ
Минфина РФ
№ 119н, п. 20

Резервы под снижение стоимости материальных ценностей не создаются по материально-производственным запасам, используемым при производстве готовой продукции, работ, оказании услуг, если на отчетную дату текущая рыночная стоимость этой готовой продукции, работ, услуг соответствует или превышает ее фактическую себестоимость.

Решение об отсутствии оснований для создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей либо расчет величины создаваемого резерва принимается (выполняется) инвентаризационной комиссией и утверждается уполномоченным лицом.

Резерв, созданный под снижение стоимости товарно-материальных ценностей, отражается в бухгалтерском учете Общества в корреспонденции по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту счета 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей».

Аналитический учет по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому резерву по каждой единице

номенклатуры.

16.3.2 Оценка

ПБУ 5/01, п.
25

Резервы под снижение стоимости материальных ценностей начисляются по каждой единице материально-производственных запасов на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Если вместе с перечнем НЛИ на отчетную дату в бухгалтерию не будет представлен Акт на списание такого имущества, утвержденный руководителем Общества, исходя из требования осмотрительности, под соответствующие позиции создается резерв под снижение стоимости товарно-материальных ценностей в сумме, равной балансовой стоимости такого имущества.

Величина резерва под снижение стоимости товарно-материальных ценностей признается (уточняется) ежеквартально на основании Перечня НВИ (НЛИ). В случае поступления в бухгалтерию иных других первичных документов, подтверждающих факт снижения стоимости товарно-материальных ценностей, по таким запасам резерв под снижение стоимости формируется в текущем отчетном месяце.

Сумма вновь создаваемого резерва по результатам инвентаризации корректируется на сумму остатка резерва предыдущего отчетного периода.

В случае если сумма вновь создаваемого резерва меньше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного периода, уточнение резерва отражается путем внесения сторнировочных записей по ранее начисленному резерву.

В случае если сумма вновь создаваемого резерва больше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного периода, положительная разница отражается бухгалтерской записью, аналогичной первоначальному признанию резерва.

Формой Перечня НВИ предусмотрено, что для каждой позиции НВИ/ НЛИ должна быть указана текущая рыночная стоимость.

Приказ
Минфина РФ
№ 119, п. 20

Текущая рыночная стоимость материально-производственных запасов по состоянию на отчетную дату определяется и предоставляется инвентаризационной комиссии специалистами отдела материально-технического снабжения, производственного отдела, отдела реализации.

При расчете (определении) текущей рыночной стоимости материальных ценностей принимается во внимание:

- изменение цены или фактической себестоимости, непосредственно связанное с событиями после отчетной даты, подтверждающими существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых Общество вело свою деятельность;
- назначение материально-производственных запасов.
- для подтверждения расчета текущей рыночной стоимости материально-производственных запасов Обществом используются следующие источники:
- официальная информация о биржевых котировках (состоявшихся сделках) на ближайшей к месту нахождения (месту жительства) продавца (покупателя) бирже, а при отсутствии сделок на указанной бирже либо при реализации

(приобретении) на другой бирже - информацией о биржевых котировках, состоявшихся сделках на этой (другой) бирже или информацией о международных биржевых котировках;

– информация государственных органов по статистике, органов, регулирующих ценообразование, и иных уполномоченных органов;

– информация о рыночных ценах, опубликованной в печатных изданиях или доведенной до сведения общественности средствами массовой информации;

– оценка, проведенная оценщиком, получившим лицензию в установленном порядке;

– другие.

16.3.3 Использование резерва

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей подлежит использованию в момент списания с баланса НЛИИ или продажи НВИ, в отношении которых был создан резерв по дебету счета 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей» в корреспонденции с соответствующим счетом учета актива. При выбытии соответствующих активов за счет резерва доначисление резерва в случае его недостаточности не допускается.

16.3.4 Прекращение признания

При повышении рыночной стоимости материальных ценностей, по которым ранее были созданы соответствующие резервы, производится прекращение признания резерва путем отражения сторнировочных записей в корреспонденции по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту счета 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей».

Приказ
Минфина РФ
№ 119, п. 20

16.4 Резерв под снижение стоимости незавершенного производства

16.4.1 Признание

В конце каждого отчетного периода в Обществе проводится инвентаризация незавершенного производства.

Общество формирует резервы под снижение стоимости незавершенного производства, если имеются признаки обесценения продукции.

Признаками обесценения продукции незавершенного производства могут являться:

– падение спроса на готовую продукцию, являющуюся результатом переработки незавершенного производства;

– снижение активности рынка;

– снижение цены реализации продукции, являющейся результатом переработки незавершенного производства;

– падение биржевых котировок на продукцию являющейся результатом переработки незавершенного производства;

– увеличение предложения на рынке продукции, являющейся результатом

переработки незавершенного производства;

– форс-мажорные обстоятельства на рынках сбыта продукции, являющейся результатом переработки незавершенного производства.

Резерв под обесценение незавершенного производства формируется на сумму превышения балансовой стоимости незавершенного производства над возмещаемой стоимостью в разрезе видов продукции, не прошедшей всех стадий обработки.

16.4.2 Оценка

ПБУ 21/2008
п.2, 3

Резерв под снижение стоимости незавершенного производства создается по каждой единице продукции незавершенного производства, принятой в бухгалтерском учете.

Для определения величины резерва под снижение стоимости незавершенного производства Общество осуществляет расчет возмещаемой стоимости незавершенного производства для ее последующего сравнения с балансовой стоимостью.

В качестве возмещаемой стоимости признается наибольшее значение из:

- сумма, которая может быть получена от продажи продукции незавершенного производства в сделке между независимыми, хорошо осведомленными, желающими совершить сделку сторонами, за вычетом расходов на продажу (справедливая стоимость); или
- экономическая выгода, которую Общество может получить от использования продукции незавершенного производства по назначению (ценность использования).

В бухгалтерском учете сформированные резервы под снижение стоимости незавершенного производства подлежат отражению по дебету счета 91.02 «Прочие расходы» в корреспонденции с кредитом соответствующих субсчетов счета 14.04 «Резерв под снижение стоимости незавершенного производства».

На конец каждого отчетного периода Общество проводит инвентаризацию для выявления возможного дальнейшего снижения стоимости незавершенного производства.

Сумма вновь создаваемого резерва по результатам инвентаризации корректируется на сумму остатка резерва предыдущего отчетного периода.

В случае если сумма вновь создаваемого резерва меньше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного периода, уточнение резерва отражается путем внесения сторнировочных записей по ранее начисленному резерву.

В случае если сумма вновь создаваемого резерва больше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного периода, положительная разница отражается бухгалтерской записью, аналогичной первоначальному признанию резерва.

16.4.3 Использование резерва

Резерв под снижение стоимости незавершенного производства подлежит использованию в момент продажи соответствующего актива, в отношении

которого создан резерв, по дебету счета 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей» в корреспонденции с соответствующим счетом учета актива. При выбытии соответствующих активов за счет резерва доначисление резерва в случае его недостаточности не допускается.

16.4.4 Прекращение признания

В случае увеличения текущей рыночной стоимости или прекращения существования признаков обесценения продукции незавершенного производства в силу изменившихся экономических условий, а также при списании остатков незавершенного производства в дальнейшую переработку, по которым ранее были созданы соответствующие резервы, производится прекращение признания резерва путем отражения сторнировочных записей в корреспонденции по дебету счета 91.02 «Прочие расходы» и кредиту счета 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей».

16.5 Резервы под обесценение внеоборотных активов

16.5.1 Признание

Общество производит проверку стоимости внеоборотных активов на предмет обесценения тогда, когда существуют индикаторы, свидетельствующие об их обесценении, путем сравнения балансовой стоимости активов с их возмещаемой стоимостью.

Следующие виды активов подлежат проверке на предмет обесценения:

- оборудование, требующее монтажа;
- приобретенные отдельные объекты основных средств;
- объекты строительства;
- нематериальные активы;
- вложения в нематериальные активы;
- выполнение НИОКТР;
- эксплуатационные горно-подготовительные работы;
- горно-капитальные работы;
- нематериальные поисковые активы;
- материальные поисковые активы;
- активы, связанные с обязательством по восстановлению окружающей среды.

Невостребованное и неликвидное имущество в виде оборудования к установке и приобретенных объектов основных средств учитывается обособленно на отдельных субсчетах к счетам 07 «Оборудование к установке», 08.04 «Приобретение объектов основных средств».

Формирование резерва под обесценение оборудования к установке и приобретенных объектов основных средств осуществляется на основании утвержденного Перечня НВИ ответственными за реализацию НВИ совместно с бухгалтерией в порядке, аналогичном для формирования резерва под снижение

стоимости товарно-материальных ценностей.

В бухгалтерском учете Общества создание резерва под обесценение указанных активов отражается корреспонденцией: по дебету счета 91.02 «Прочие расходы» по кредиту счета соответствующего резерва.

Отражение сумм резерва производится на отдельных субсчетах счета 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей», 05 «Амортизация нематериальных активов» и 02 «Амортизация основных средств».

16.5.2 Оценка

Резервы под снижение стоимости внеоборотных активов начисляются по каждой единице активов на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью внеоборотных активов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Сумма вновь создаваемого резерва по результатам инвентаризации корректируется на сумму остатка резерва предыдущего отчетного периода.

В случае если сумма вновь создаваемого резерва меньше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного периода, уточнение резерва отражается путем внесения сторнировочных записей по ранее начисленному резерву.

В случае если сумма вновь создаваемого резерва больше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного периода, положительная разница отражается бухгалтерской записью, аналогичной первоначальному признанию резерва.

16.5.3 Использование резерва

Резервы под снижение стоимости внеоборотных активов подлежат использованию в момент списания с баланса или продажи соответствующего актива, в отношении которого создан резерв. При выбытии соответствующих активов за счет резерва доначисление резерва в случае его недостаточности не допускается.

16.5.4 Прекращение признания

При повышении рыночной стоимости внеоборотных активов, по которым ранее были созданы соответствующие резервы, производится прекращение признания резерва путем отражения сторнировочных записей в корреспонденции по дебету счета 91.2 «Прочие расходы» и кредиту счета 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей», 05 «Амортизация нематериальных активов» и 02 «Амортизация основных средств».

17 Учет расчетов по налогу на прибыль

Учет расчетов по налогу на прибыль ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02).

ПБУ 18/02,
п.3

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

17.1 Учет постоянных налоговых активов и обязательств

17.1.1 Признание

ПБУ 18/02,
п.4

Под постоянными разницами понимаются доходы и расходы:

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

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

Постоянные разницы возникают в результате:

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

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

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

–прочих аналогичных различий.

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

ПБУ 18/02,
п.7

Постоянное налоговое обязательство (актив) – это сумма налога, приводящая к увеличению (уменьшению) налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде.

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

Образование/уменьшение постоянного налогового актива/обязательства за отчетный период отражается на счете 99 «Прибыли и убытки» с аналитикой «Постоянный налоговый актив/ Постоянное налоговое обязательство» в

корреспонденции со счетом 68 «Налог на прибыль» с аналитикой «Расчеты по налогу на прибыль» и включается в расчет текущего налога на прибыль за отчетный период.

17.1.2 Оценка

ПБУ 18/02,
п.5

Информация о постоянных разницах формируется Обществом на основании первичных учетных документов в регистрах бухгалтерского учета.

ПБУ 18/02,
п.7

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

17.2 Учет временных разниц

17.2.1 Признание

ПБУ 18/02,
п.8

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

ПБУ 18/02,
п.9

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

ПБУ 18/02,
п.10

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

- вычитаемые временные разницы;
- налогооблагаемые временные разницы.

ПБУ 18/02,
п.11

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

Вычитаемые временные разницы образуются в результате:

- применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;
- применения разных способов признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;
- применения, в случае продажи объектов основных средств, разных правил

признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей;

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

– прочих аналогичных различий.

ПБУ 18/02,
п.12

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

Налогооблагаемые временные разницы образуются в результате:

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

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

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

– прочих аналогичных различий.

Налогооблагаемые временные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете обособленно.

17.2.2 Оценка

Письмо
Минфин РФ
от 09.01.2013
№07-02-18/01

Расчет временных разниц осуществляется балансовым методом.

В соответствии с балансовым методом временная разница представляет собой разницу между стоимостью актива/ обязательства для целей налогообложения (налоговая оценка НО) и его балансовой стоимостью для целей бухгалтерского учета (бухгалтерская оценка БО), которая приведет к возникновению налогооблагаемых или вычитаемых сумм в будущих периодах, когда балансовая стоимость соответствующего актива возмещается (реализуется), а обязательства реализуется.

Расчет временных выполняется последовательно по следующим этапам:

– определение балансовой стоимости активов и обязательств (по данным бухгалтерского (финансового) учета);

– определение налоговой базы активов и обязательств (по данным сформированных в параллельном учете налоговых регистров - налогового баланса);

– определение постоянных разниц за период;

– расчет временных разниц. При расчете временных разниц исключаются из балансовой стоимости актива или обязательства соответствующие постоянные разницы, в случае, если они туда входят.

17.3 Учет отложенных налоговых активов

17.3.1 Признание

ПБУ 18/02,
п.14

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

Общество признает отложенные налоговые активы в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые временные разницы, при условии существования вероятности того, что она получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах, и вычитаемая временная разница будет уменьшена или полностью погашена в последующих отчетных периодах.

Если уверенность в получении прибыли, достаточной для покрытия отложенного налогового актива, отсутствует, то в части, в которой отложенный налоговый актив не может быть покрыт, признается постоянное налоговое обязательство.

Аналитический учет отложенных налоговых активов ведется на счете 09 «Отложенные налоговые активы» в разрезе соответствующих видов по каждому объекту учета (инвентарный номер ОС, статья доходов, расходов и др.) в отдельности.

17.3.2 Оценка

В момент учета хозяйственной операции на основании первичных учетных документов (включая справку бухгалтера) Общество проверяет операцию на наличие особенностей ее учета для целей налогообложения, в частности на наличие необходимости проведения корректировок, возникающих в связи с разницами в оценке (например, при нормировании расходов в налоговом учете) или в моменте признания хозяйственных операций между бухгалтерским и налоговым учетом.

В случае выявления указанных разниц Общество проводит соответствующие корректировочные записи в налоговом учете таким образом, чтобы хозяйственная операция в налоговом учете была отражена в соответствии с требованиями налогового законодательства.

Сформированные в налоговом учете записи хозяйственных операций и первичные документы к ним являются основанием для дальнейшего формирования аналитических налоговых регистров.

Аналитические регистры налогового учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для определения налоговой базы и формирования налоговой декларации.

На основании данных налоговых регистров Общество осуществляет расчет налоговой базы и формирует налоговую декларацию.

Сумма текущего налога на прибыль по данным налоговой декларации должна соответствовать величине текущего налога на прибыль, сформированной на основе данных бухгалтерского учета в соответствии с пунктами 20 и 21 ПБУ 18/02.

ПБУ 18/2002
п.23

Текущие налоговые обязательства (активы) за текущий и предыдущие периоды оцениваются в сумме, которая, как ожидается, будет уплачена в бюджет (возмещена из бюджета), с использованием ставок налога, установленных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующих на отчетную дату.

17.3.3 Оценка

ПБУ 18/02,
п.14

Отложенные налоговые активы оцениваются величине, определяемой как произведение вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставки налогов на прибыль, установленные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах которые, как ожидается, будут применяться к периоду реализации актива или погашения обязательств.

В случае изменения ставки налога на прибыль (в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах), величина отложенных налоговых активов подлежит пересчету на дату, предшествующую дате начала применения измененных ставок, с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на прибыли и убытки (на счет 99 «Прибыли и убытки»).

17.3.4 Прекращение признания

ПБУ 18/2002
п.17

Отложенные налоговые активы уменьшаются или полностью погашаются в сумме соответствующей сумме уменьшения или погашения вычитаемых временных разниц, по которым они были начислены.

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

Если становится очевидным неполучение налогооблагаемой прибыли в текущем и последующих отчетных периодах, то отложенные налоговые активы списываются в периоде, когда стало очевидным неполучение прибыли в будущем.

17.4 Учет отложенных налоговых обязательств

17.4.1 Признание

ПБУ 18/2002
п.15

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

Объектом учета отложенных налоговых обязательств является отложенное налоговое обязательство по каждому виду налогооблагаемой временной разницы. Налогооблагаемые временные разницы учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница и ставкам налога на прибыль.

Отложенные налоговые обязательства не уменьшаются на сумму отложенных

налоговых активов.

Аналитический учет отложенных налоговых обязательств ведется на счете 77 «Отложенные налоговые обязательства» в разрезе соответствующих видов по каждому объекту учета (инвентарный номер ОС, статья доходов, расходов и др.) в отдельности.

17.4.2 Оценка

ПБУ 18/2002
п.15

Отложенные налоговые обязательства равняются величине, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставки налога на прибыль, установленные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и которые, как ожидается, будут применяться к периоду реализации актива или погашения обязательств.

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

В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых обязательств подлежит пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета прибылей и убытков.

17.4.3 Прекращение признания

ПБУ 18/2002
п.18

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

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

17.5 Учет условного расхода (дохода) по налогу на прибыль

ПБУ 18/2002
п.20

В качестве условного расхода (дохода) по налогу на прибыль признается сумма налога на прибыль, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли.

Начисление условного дохода/расхода за отчетный период отражается в бухгалтерском учете на счете 99 «Прибыли и убытки» с аналитикой «Условный расход по налогу на прибыль / Условный доход по налогу на прибыль» в корреспонденции со счетом 68 «Налог на прибыль» с аналитикой «Расчеты по налогу на прибыль».

17.6 Учет текущего налога на прибыль

17.6.1 Признание

Общество признает расход по текущему налогу на прибыль на последнюю дату отчетного периода (месяца/ квартала).

ПБУ
п.21 18/2002

Общество определяет расход (доход) по текущему налогу на прибыль в бухгалтерском учете на основе величины условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль, скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства (актива) и увеличения/уменьшения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства за отчетный период.

Налог на прибыль прошлых лет, выявленный в текущем периоде признается в момент обнаружения в качестве расходов текущего периода.

В налоговом учете при обнаружении в текущем периоде (отчетном или налоговом) ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, приводящих к уменьшению или увеличению налога на прибыль прошлых лет (прошлых отчетных или налоговых периодов), перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, в котором были совершены указанные ошибки (искажения). Это приводит к возникновению постоянной разницы между бухгалтерским и налоговым учетом.

В случае если перерасчет налоговой базы и суммы налога осуществляется позже, чем внесение корректировок в бухгалтерском учете, то в момент внесения корректировок в бухгалтерский учет возникает временная разница, которая в дальнейшем погашается в периоде внесения корректировок в налоговый учет. В момент осуществления перерасчета налоговой базы и суммы налога начисляется постоянная разница.

В случае невозможности определения конкретного прошлого налогового периода, к которому относится выявленная ошибка (искажение), в налоговом учете корректировки отражаются в периоде обнаружения таких ошибок (искажений).

ПБУ
п.23 18/2002

Обязательство (актив) по текущему налогу признается в отношении сумм налога на прибыль к уплате (уже уплаченных, но подлежащих возмещению) за все периоды до отчетной даты.

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

Доход в виде дивидендов, признаваемый в бухгалтерском учете без учета удержанного налоговым агентом налога на прибыль, в налоговом учете не учитывается при определении налоговой базы. Поэтому на эти дивиденды условный расход по налогу на прибыль не начисляется и, соответственно, не признается в качестве постоянной разницы, приводящей к возникновению постоянного налогового актива, текущий налог на прибыль не начисляется (п. п. 4, 7, 20, 21 Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02).

Форма раскрытия информации о расчетах Общества по налогу на прибыль в соответствии с ПБУ 18/02 приведена в Приложении № 10 к настоящей Учетной политике.

18 Учет целевого финансирования

Учет получения и использования государственной помощи ведется Обществом в соответствии с порядком, установленным Положением по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000).

ПБУ 13/2000,
п.7, абз.2

Бюджетные средства признаются в бухгалтерском учете по мере фактического получения ресурсов. По мере фактического получения бюджетных средств увеличиваются счета учета денежных средств, капитальных вложений и т.п.

19 Учет операций по договорам доверительного управления

Приказ
Минфина №
97н

Ведение бухгалтерского учета по договорам доверительного управления осуществляется в Обществе в соответствии с Приказом Минфина № 97н от 28.11.2001 «Об утверждении указаний об отражении в бухгалтерском учете организаций операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом».

Переданное имущество в доверительное управление учитывается обособлено.

Для отражения операций по передаче и приему имущества используется счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Оценка имущества, переданного в доверительное управление, определяется по стоимости отражения имущества в бухгалтерском учете Общества на дату вступления договора доверительного управления в силу.

При составлении бухгалтерской отчетности консолидируются данные об активах и обязательствах, а также доходах и расходах Общества и доверительного управляющего.

Информация об имуществе, находящемся в доверительном управлении, на конец отчетного года отражается в Пояснениях к годовой бухгалтерской отчетности Общества.

20 Учет ценностей, учитываемых на забалансовых счетах

Приказ
Минфина РФ
№ 94н, раздел
«Забалансовые
счета»

Общество на забалансовых счетах обобщает информацию о наличии и движении ценностей, временно находящихся в пользовании или распоряжении организации (арендованных основных средств, материальных ценностей на ответственном хранении, в переработке и т.п.), условных прав и обязательств, а также организует контроль за отдельными хозяйственными операциями.

Все хозяйственные операции, отраженные на забалансовых счетах, оформляются первичными документами.

Для обобщения информации о наличии и движении основных средств, арендованных организацией в оценке, указанной в договорах на аренду Общество использует счет 001 «Арендованные основные средства». Аналитический учет ведется Обществом по арендодателям, по каждому объекту арендованных основных средств (по инвентарным номерам арендодателя).

Для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение Общество использует счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Аналитический учет ведется по организациям-владельцам, по видам, сортам и местам хранения.

Для обобщения информации о наличии и движении сырья и материалов заказчика, принятых в переработку (давальческое сырье), не оплачиваемых организацией-изготовителем по ценам, предусмотренным в договорах, Общество использует счет 003 «Материалы, принятые в переработку». Аналитический учет ведется по заказчикам, видам, сортам сырья и материалов и

местам их нахождения.

Для обобщения информации о наличии и движении товаров, принятых на комиссию в соответствии с договором в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах, Общество использует счет 004 «Товары, принятые на комиссию». Аналитический учет ведется по видам товаров и организациям (лицам) - комитентам.

Для обобщения информации о наличии и движении всех видов оборудования, полученного организацией от заказчика для монтажа, Общество использует счет 005 «Оборудование, принятое для монтажа».

Оборудование учитывается на счете 005 «Оборудование, принятое для монтажа» в ценах, указанных заказчиком в сопроводительных документах. Аналитический учет ведется по отдельным объектам или агрегатам.

Для обобщения информации о наличии и движении находящихся на хранении и выдаваемых под отчет бланков строгой отчетности - квитанционные книжки, бланки удостоверений, дипломов, различные абонементы, талоны, билеты, бланки товарно-сопроводительных документов и т.п. Общество использует счет 006 «Бланки строгой отчетности».

Бланки строгой отчетности учитываются на счете 006 «Бланки строгой отчетности» в условной оценке. Аналитический учет ведется по каждому виду бланков строгой отчетности и местам их хранения.

Для обобщения информации о состоянии дебиторской задолженности, списанной в убыток вследствие неплатежеспособности должников, Общество использует счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов». Эта задолженность учитывается за балансом в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания, в случае изменения имущественного положения должников. Аналитический учет ведется по каждому должнику, чья задолженность списана в убыток, и каждому списанному в убыток долгу.

Для обобщения информации о наличии и движении полученных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей, а также обеспечений, полученных под товары, переданные другим организациям (лицам) Общество использует счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные». В случае если в гарантии не указана сумма, то для бухгалтерского учета она определяется исходя из условий договора.

Суммы обеспечений, учтенные на счете 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные», списываются по мере погашения задолженности. Аналитический учет ведется по каждому полученному обеспечению.

Для обобщения информации о наличии и движении выданных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей Общество использует счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные». В случае если в гарантии не указана сумма, то для бухгалтерского учета она определяется исходя из условий договора.

Суммы обеспечений, учтенные на счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные», списываются по мере погашения задолженности. Аналитический учет ведется по каждому выданному обеспечению.

Для обобщения информации о наличии и движении объектов основных средств, сданных в аренду, если по условиям договора аренды имущество должно учитываться на балансе арендатора (нанимателя) в оценке, указанной в договорах аренды, Общество использует счет 011 «Основные средства, сданные в аренду». Аналитический учет ведется по арендаторам, по каждому объекту основных средств, сданных в аренду. Для обобщения информации о стоимости права пользования нематериальным активом (результатом интеллектуальной деятельности, средством индивидуализации), полученным Обществом (лицензиатом) на основании лицензионного договора, используется счет 012 «Нематериальные активы, полученные в пользование». Полученные права пользования нематериальным активом учитываются на данном забалансовом счете Общества по стоимости, равной размеру вознаграждения правообладателя (лицензиара), предусмотренного договором.

Для обобщения информации о наличии и движении в количественном выражении единовременно списанной стоимости средств индивидуальной защиты и спецоснастки, Общество использует на счете МЦ «Материальные ценности в эксплуатации» соответствующие субсчета «Спецодежда в эксплуатации» и «Спецоснастка в эксплуатации». Аналитический учет ведется по видам активов и материально-ответственным лицам.

Для обобщения информации о наличии и движении выставленных, но не подтвержденных контрагентом, претензий Общество использует счет 076 «Учет претензий, не признанных второй стороной». Аналитический учет ведется Обществом по контрагентам и договорам.

В момент признания должником претензии производится сторно суммы претензии на счете 076 «Учет претензий, не признанных второй стороной» и отражение хозяйственной операции в учете по признанию выставленной претензии по дебету счета 76.02 «Расчеты по претензиям» и кредиту счета учета доходов от прочей деятельности 91.01 «Прочие доходы».

Для обобщения информации о наличии и движении в количественном выражении активов:

- стоимостью в пределах до 40 000 рублей за единицу;
- в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в п. 4 ПБУ 6/01;
- которые в соответствии с настоящей Учетной политикой были признаны в составе материально-производственных запасов;
- стоимость которых в момент списания в производство была отнесена на счета учета производственных затрат

и в целях обеспечения сохранности этих активов при эксплуатации в Обществе ведет количественно-суммовой учет указанных активов на забалансовом счете или в специально предусмотренных в этих целях регистрах учета основных средств.

Аналитический учет ведется по номенклатуре активов и материально-ответственным лицам.

Дополнительные счета забалансового учета могут быть использованы

Обществом также для управленческих целей для формирования информации в виде отчетов о движении имущества, для анализа отдельных хозяйственных операций, отраженных в бухгалтерском учете.

Так для формирования данных на основании актов по форме № КС-2, КС-3 о стоимости строительно-монтажных работ, выполняемых подрядной организацией, с начала строительства до окончания строительства (этапа строительства), Общество применяет забалансовый счет К08.03 «Строительство объектов основных средств (подряд)».

Для накопления информации о стоимости выполненных работ субподрядными организациями до их полного завершения и отражения на счетах учета производственных затрат в бухгалтерском учете Общества - строительной организации используется специально предназначенный для этих целей забалансовый счет «Субподрядные работы».

Для отражения выполненных этапов строительно-монтажных работ в бухгалтерском учете Общества, являющегося подрядчиком по договорам строительного подряда, используются специально предназначенные для этих целей забалансовые счета:

- СМР.1 «Выполнение по договорам долгосрочного характера»;
- СМР.2 «Выполнение по договорам краткосрочного характера».

Требования и обязательства по сделкам с производными финансовыми инструментами учитываются на забалансовых счетах соответствующим образом.

Информация о стоимости полученных в аренду основных средств, числящихся за балансом Общества, раскрывается в разделе 2.4 «Иное использование основных средств» Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Информация о величине обеспечений обязательств, полученных и выданных, раскрывается Обществом в разделе 8 «Обеспечение обязательств» Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

В Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах с учетом существенности дополнительно раскрывается информация, отраженная на других забалансовых счетах Общества.

21 Порядок раскрытия информации о движении денежных средств

Общество раскрывает информацию о движении денежных средств и эквивалентов денежных средств в отчете о движении денежных средств в соответствии с ПБУ 23/2011.

Эквиваленты денежных средств (денежные эквиваленты) — это высоколиквидные финансовые вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости.

Инвестиция классифицируется Обществом как денежный эквивалент, если она

имеет короткий срок погашения – три месяца с даты приобретения или менее.

К денежным эквивалентам относятся векселя по предъявлению, облигации к погашению в течение трех месяцев с даты покупки, депозиты до востребования, депозиты, открытые на срок до трех месяцев, депозиты, открытые на срок более 3 месяцев с правом досрочного изъятия.

В состав эквивалентов денежных средств не включаются инвестиции в капитал других предприятий, за исключением случаев, когда они по существу являются эквивалентами денег. Так, привилегированные акции, имеющие установленную дату погашения, приобретенные не более чем за три месяца до срока их погашения, признаются денежными эквивалентами.

В состав эквивалентов денежных средств включаются высоколиквидные беспроцентные простые банковские векселя, приобретенные (полученные в оплату) Обществом по номинальной стоимости для осуществления расчетов с контрагентами.

ПБУ 23/2011,
п. 6

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

Платежи и поступления, изменяющие состав денежных средств или денежных эквивалентов, но не изменяющие их общую сумму, не признаются денежными потоками:

- платежи денежных средств, связанные с инвестированием их в денежные эквиваленты (например, приобретение облигации, являющейся эквивалентом денежных средств);
- поступления денежных средств от погашения денежных эквивалентов (например, погашение векселя, являющегося эквивалентом денежных средств);
- валютно-обменные операции;
- обмен одних денежных эквивалентов на другие денежные эквиваленты;
- получение наличных со счета в банке или зачисление наличных денежных средств на счет;
- перечисление денежных средств с одного счета на другой счет.

В отчете о движении денежных средств отражаются, в том числе, денежные потоки в сумме начисленных процентов, векселя банков по предъявлению, переданные Обществу покупателями при погашении дебиторской задолженности, потери и выгоды от валютно-обменных операций, потери и выгоды от операций с обменом одних денежных эквивалентов на другие.

ПБУ 23/2011,
п. 7

Денежные потоки Общества подразделяются на денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций:

- денежные потоки от операций, связанных с осуществлением обычной деятельности Общества, приносящей выручку, классифицируются как денежные потоки от текущих операций;
- денежные потоки от операций, связанных с приобретением, созданием или выбытием внеоборотных активов Общества, классифицируются как денежные

потоки от инвестиционных операций;

– денежные потоки от операций, связанных с привлечением Обществом финансирования на долговой или долевой основе, приводящих к изменению величины и структуры капитала и заемных средств Общества, классифицируются как денежные потоки от финансовых операций.

Процентный расход, оплаченный в составе лизингового платежа, включается в финансовую деятельность.

Денежные потоки (поступления и платежи) от текущих операций, не отраженные соответственно в строках 4111 - 4113 и 4121- 4124 отчета о движении денежных средств, но являющиеся существенными показателями, отражаются в отчете о движении денежных средств по дополнительно введенным строкам, расположенным соответственно:

– перед строкой 4119 «прочие поступления» с присвоенными кодами от 4114 до 4118;

– перед строкой 4129 «прочие платежи» с присвоенными кодами от 4125 до 4128.

Аналогичный порядок с дополнительным введением строк применяется к существенным показателям при отражении денежных потоков от инвестиционных операций и денежных потоков от финансовых операций.

Показатель является существенным, если его удельный вес составляет более чем 5% от общей величины поступивших или перечисленных денежных средств и денежных эквивалентов от текущих операций (от инвестиционных операций, от финансовых операций) Общества.

Независимо от количественного фактора, определяющего существенность того или иного показателя, в разделе «Денежные потоки от текущих операций» по дополнительно введенным строкам отражаются:

– налоги и сборы, перечисленные в бюджет (кроме налога на прибыль) - по строке 4125;

– платежи (взносы) в государственные внебюджетные фонды - по строке 4126.

По строке 4119 «прочие поступления» раздела «Денежные потоки от текущих операций» отражаются иные поступления (не являющиеся существенными, не указанные в строках 4111-4114), относящиеся к текущей деятельности:

– суммы, полученные от работников в качестве погашения выданных им в предыдущие годы беспроцентных займов;

– возвращенные работниками неизрасходованные средства, выданные под отчет в предыдущем году на цели, связанные с текущей деятельностью;

– выгода от валютно-обменных операций;

– выгода от обмена одних денежных эквивалентов на другие денежные эквиваленты;

– проценты по долговым финансовым вложениям, приобретенным для продажи

в краткосрочной перспективе;

- полученные штрафные санкции и средства, поступившие в счет возмещения ущерба, причиненного Обществу (в том числе работниками);

- безвозмездно полученные денежные средства;

- поступления от продажи имущества, не являющегося товаром, продукцией Общества (за исключением сумм, поступивших от продажи внеоборотных активов, финансовых вложений), без учета сумм НДС, полученных от покупателей.

По строке 4122 «в связи с оплатой труда работников» раздела «Денежные потоки от текущих операций» помимо сумм, выплачиваемых непосредственно работникам Общества в качестве оплаты труда, отражаются также:

- суммы НДФЛ, которые Общество в качестве налогового агента удержало из доходов работников и перечислило в бюджет;

- суммы, удержанные из оплаты труда работников, перечисленные взыскателям по исполнительным листам;

- суммы, удержанные из оплаты труда работников, перечисленные по заявлениям работников третьим лицам (например, платежи в погашение потребительских кредитов, на благотворительные цели).

По строке 4129 «прочие платежи» раздела «Денежные потоки от текущих операций» отражаются иные платежи (не являющиеся существенными, не указанные в строках 4121-4126), относящиеся к текущей деятельности:

- суммы, выданные работникам в качестве беспроцентных займов и не возвращенные в отчетном периоде;

- суммы, выданные под отчет работникам на цели, связанные с текущей деятельностью, по которым не получен авансовый отчет;

- потери от валютно-обменных операций;

- потери от обмена одних денежных эквивалентов на другие денежные эквиваленты;

- уплаченные Обществом штрафные санкции и платежи в счет возмещения ущерба, причиненного организацией;

- отрицательный результат от сворачивания платежей и поступлений от перепродажи финансовых вложений, приобретавшихся для продажи в краткосрочной перспективе;

- денежные потоки, связанные с благотворительной деятельностью на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий.

Если денежные потоки не могут быть однозначно отнесены к одному из видов денежных потоков (от текущих, инвестиционных или финансовых операций) в соответствии с п. 8-11 ПБУ 23/2011, они включаются в состав денежных потоков по текущим операциям.

ПБУ 23/2011,
п. 16

В отчете о движении денежных средств денежные потоки отражаются свернуто:

- в случаях, когда они характеризуют не столько деятельность Общества, сколько деятельность контрагентов, и (или) когда поступления от одних лиц обуславливают соответствующие выплаты другим лицам;
- если они отличаются быстрым оборотом, большими суммами и короткими сроками возврата (до трех месяцев).

ПБУ 23/2011,
п. 18, 19

Денежные потоки в иностранной валюте пересчитываются по обменным курсам ЦБ РФ на даты совершения операций. Разница, возникающая в связи с пересчетом денежных потоков и остатков денежных средств и денежных эквивалентов в иностранной валюте по курсам на разные даты, отражается в отчете о движении денежных средств отдельно от текущих, инвестиционных и финансовых денежных потоков Общества как влияние изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю.

ПБУ 23/2011,
п. 25

Общество с учетом существенности раскрывает в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах информацию об имеющихся суммах денежных средств (или их эквивалентов), которые по состоянию на отчетную дату недоступны для использования с указанием причин данных ограничений. Ограниченными к использованию являются следующие денежные средства и их эквиваленты:

- вексель по предъявлению, предоставленный в качестве залога по кредитному договору,
- депозиты, открытые в качестве гарантии выплаты по договорам аренды, банковских кредитов;
- расчетный счет, на который наложены ограничения налоговыми органами,
- открытые в пользу других организаций аккредитивы по незавершенным на отчетную дату сделкам (покрытые аккредитивы).

22 Порядок раскрытия информации по прочим фактам хозяйственной деятельности в бухгалтерской отчетности

Общество раскрывает информацию о событиях после отчетной даты, по сегментам, по прекращаемой деятельности в соответствии с порядком раскрытия информации, изложенных соответственно в ПБУ 7/98 «События после отчетной даты», ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам», ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности».

Общество раскрывает информацию о связанных сторонах в соответствии с требованиями ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах» по форме, представленной Приложении № 9 к настоящей Учетной политике».

23 Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств

Приказ
Минфина РФ

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской

отчетности Общество проводит инвентаризацию активов и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются приказом руководителя Общества, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду;
- при смене материально–ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации Общества;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года);
- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ.

Обязательная инвентаризация основных средств проводится в Обществе один раз в три года.

Для проведения инвентаризации и оформления ее результатов создается инвентаризационная комиссия, согласно приказу (распоряжению) руководителя Общества или лица им уполномоченного.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации Общества, работники бухгалтерской службы, сотрудники других служб и производств. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

В обособленных структурных подразделениях Общества инвентаризация проводится рабочими инвентаризационными комиссиями. Состав рабочих инвентаризационных комиссий и порядок их формирования определяется приказом (распоряжением) руководителя о проведении инвентаризации. Контроль над проведением инвентаризации возлагается на руководителей обособленных структурных подразделений.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета подлежат регистрации в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в порядке, предусмотренном п. 28 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

24 Последствия изменения учетной политики

ПБУ 1/2008,
п. 10

Изменение учетной политики Общества производится в следующих случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;
- существенного изменения условий деятельности (реорганизация, изменение видов деятельности и т.п.).

ПБУ 1/2008,
п. 12-16

Изменения в учетную политику оформляются приказом руководителя Общества до 31 декабря и вводятся с начала нового отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.

Последствия изменения Учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности Общества, оцениваются в денежном выражении и отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, изложенном в пунктах 14 -16 ПБУ 1/2008.

ПБУ 1/2008,
п. 24

Существенные способы ведения бухгалтерского учета, а также информация об изменении учетной политики подлежат раскрытию в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах организации.

25 Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности

В случае выявления неправильного отражения (неотражения) фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности Общества (далее – ошибки) выявленные ошибки и их последствия подлежат обязательному исправлению в порядке, установленном Положением по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (далее - ПБУ 22/2010) и настоящей Учетной политикой.

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

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

Ошибка (или совокупность ошибок за один и тот же отчетный период) считается существенной, если она приводит к искажению не менее чем на 5 % статьи бухгалтерского баланса, удельный вес которой в валюте баланса составляет не менее 5 %. В расчете величины существенности используются данные бухгалтерского баланса того отчетного периода, в котором была совершена ошибка (совокупность ошибок).

Ошибка (или совокупность ошибок за один и тот же отчетный период), сумма которой соответствует вышеуказанной величине, может быть признана несущественной с учетом профессионального суждения руководства Общества, если такая ошибка (совокупность ошибок) не могла повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за отчетный период, в котором совершена ошибка.

При выявлении существенной бухгалтерской ошибки в период времени между представлением подписанной бухгалтерской отчетности пользователям (учредителям, участникам организации, инвесторам, органам государственной статистики, налоговым органам) и ее утверждением в порядке, установленном законодательством, подписанная бухгалтерская отчетность подлежит замене. В бухгалтерском учете существенная ошибка исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года. В пересмотренной бухгалтерской отчетности раскрывается информация о том, что данная бухгалтерская отчетность заменяет первоначально представленную отчетность, а также об основаниях составления пересмотренной бухгалтерской отчетности. Пересмотренная бухгалтерская отчетность предоставляется во все адреса, в которые была предоставлена первоначальная отчетность с указанием об исправленной в ней ошибке.

При выявлении существенной ошибки предшествующего отчетного года после утверждения бухгалтерской отчетности утвержденная бухгалтерская отчетность за предшествующие отчетные периоды не подлежит пересмотру, замене и повторному представлению пользователям бухгалтерской отчетности.

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности, исправляется в текущем отчетном периоде по соответствующим счетам бухгалтерского учета в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый) убыток» с ретроспективным пересчетом показателей бухгалтерской отчетности в порядке, предусмотренном пунктами 9 – 13 ПБУ 22/2010.

26 Внутренний контроль

Закон 402-ФЗ,
ст. 19, ч. 2

Общество, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, организует и осуществляет внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Организация внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности является составной частью системы внутреннего контроля Общества.

Внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности – это процесс, направленный на обеспечение разумной уверенности в

том, что цели Общества будут достигнуты в следующих областях:

- факты хозяйственной жизни, активы и обязательства, доходы и расходы, иные объекты бухгалтерского учета Общества своевременно и в полном объеме отражены в первичных учетных документах и разнесены по счетам учета в соответствии с действующим законодательством и настоящей учетной политикой;
- показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности достоверны.

Регламентные процедуры контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности должностных лиц и работников бухгалтерской службы Общества содержатся в Положении о бухгалтерии Общества, должностных инструкциях, прочих документах Общества.

С целью обеспечения непрерывности процесса внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности выполняется мониторинг процедур контроля. Мониторинг осуществляется силами специалистов бухгалтерии, других служб Общества, внешними аудиторами и включает:

- проверку ведения бухгалтерского учета в соответствии действующим законодательством, настоящей учетной политикой;
- проверку составления бухгалтерской отчетности;
- экспресс-проверку ведения учета автоматизированным способом;
- проверку правильности распределения косвенных расходов;
- проверку правильности калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг и др.;
- прочие мероприятия, связанные с оценкой системы внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

По результатам проверки эффективности контрольных процедур выявляются и устраняются причины нарушений порядка ведения бухгалтерского учета, составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

