ПБУ 1/2008

Положение
по бухгалтерскому учету
«Учетная политика организации»
с комментарием

Москва, 2017

Нормативные акты для бухгалтера
Практическая бухгалтерия
Бухгалтерия.ru

СОДЕРЖАНИЕ

Об утверждении положения по бухгалтерскому учету. Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 № 106н

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)

I. Общие положения 3
II. Формирование учетной политики 6
III. Изменение учетной политики 37
IV. Раскрытие учетной политики 41

Распечатать в максимально удобном формате

Чтобы распечатать книгу в более удобном формате для чтения, вы можете увеличить размер страницы. Шрифт будет крупнее, а страница книги будет соответствовать листу А4. Для этого, когда будете задавать параметры печати, поставьте галочку к функции «Подогнать».



В книге использованы эксклюзивные материалы бератора «Бухгалтерский учет в документах с комментариями».

Бератор «Бухгалтерский учет в документах с комментариями» – Единственное издание, где собраны воедино все ПБУ и подробно прокомментированы. Этот бератор будет полезен тем специалистам, которые предпочитают работать с первоисточниками нормативных документов: законом о бухгалтерском учете и ПБУ. Каждый документ прокомментирован экспертами в области бухгалтерского учета, аудиторами, практикующими бухгалтерами.

Узнать подробнее о бераторе «Бухгалтерский учет в документах с комментариями» вы можете на сайте buhgalteria.ru в разделе «Журналы». Если вам нужно больше информации, звоните в информационную службу по телефону: 8 495 737 44 11.

Приказ
Министерства финансов РФ
от 06.10.2008 № 106н
(в ред. Приказов Министерства финансов РФ
от 11.03.2009 № 22н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н,
от 27.04.2012 № 55н, от 18.12.2012 № 164н, от 06.04.2015 № 57н, от 28.04.2017 № 69н)
Зарегистрирован Минюстом России 27.10.98 № 12522

ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ПОЛОЖЕНИЯ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ

В целях совершенствования нормативно-правового регулирования в сфере бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и в соответствии с Положением о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329 (Собрание законодательства Российской Федерации, 2004, № 31, ст. 3258; № 49, ст. 4908; 2005, № 23, ст. 2270; № 52, ст. 5755; 2006, № 32, ст. 3569; № 47, ст. 4900; 2007, № 23, ст. 2801; № 45, ст. 5491; 2008, № 5, ст. 411), ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить:

а) Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) согласно приложению № 1;

б) Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008) согласно приложению № 2.

2. Признать утратившим силу Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 9 декабря 1998 г. № 60н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98» (Приказ зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 декабря 1998 г., регистрационный номер 1673; Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, № 2, 11 января 1999 г.; «Российская газета», № 10, 20 января 1999 г.).

3. Установить, что настоящий Приказ вступает в силу с 1 января 2009 года.

Министр финансов РФ ***А.Л. Кудрин***

Приложение 1
к Приказу Министерства финансов РФ
от 06.10.2008 № 106н

ПОЛОЖЕНИЕ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ «УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ» (ПБУ 1/2008)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций,

являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и организаций государственного сектора) (далее – организации).

Филиалы и представительства иностранных организаций, находящиеся на территории Российской Федерации, могут формировать учетную политику в соответствии с настоящим Положением либо исходя из правил, установленных в стране нахождения иностранной организации, если последние не противоречат Международным стандартам финансовой отчетности.

2. Для целей настоящего Положения под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерс-кого учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимос-ти активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

3. Настоящее Положение распространяется:

в части формирования учетной политики – на все организации;

в части раскрытия учетной политики – на организации, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству Российской Федерации, учредительным документам либо по собственной инициативе.

Комментарий

Правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, утвержденные уполномоченными федеральными органами исполнительной власти до 1 января 2013 г., применяются в части, не противоречащей Федеральному закону № 402-ФЗ (информация Минфина России № ПЗ-10/2012).

В настоящее время в России фактически сложилась четырехуровневая система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета:

1 уровень – Федеральный закон «О бухгалтерском учете», другие федеральные законы и принятые в соответствии с ними нормативные правовые акты.

2 уровень – федеральные стандарты бухгалтерского учета, – Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), отраслевые стандарты бухгалтерского учета, Методические указания Минфина России, а также международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), введенные в действие на территории России (по вопросам, не урегулированным ПБУ).

3 уровень – методические рекомендации в области бухгалтерского учета.

4 уровень – внутренние документы конкретной организации.

К документам четвертого уровня, которые должны быть разработаны организацией самостоятельно, можно отнести:

– приказ по учетной политике для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
– стандарт экономического субъекта.

Учетную политику должны формировать все организации. А стандарт экономического субъекта разрабатывается и применяется на добровольной основе.

Помимо этого, в организациях создается разнообразная организационно-управленческая документация, например:

– графики планово-предупредительных мероприятий (ремонтов) и иные технические регламенты;
– должностные инструкции для персонала и описание бизнес-процессов;
– кадровая политика и политика обучения персонала (повышения квалификации);
– политика продаж (скидки, наценки), утвержденные руководителем организации;
– утвержденные руководителем формы внутренней отчетности;
– локальные нормативные акты, регулирующие трудовые отношения.

Те документы, которые используются бухгалтерией, целесообразно включить в состав стандарта экономического субъекта. Кроме того, необходимо организовать систему внутреннего контроля.

С точки зрения рациональной организации учетной работы учетная политика предприятия (организации) должна обеспечивать непротиворечивую взаимосвязь всех вышеперечисленных организационно-распорядительных документов, на основе требований документов первого, второго и третьего уровней нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета.

С 19.07.2017 ПБУ, принятые до введения Закона 402-ФЗ, признаны федеральными стандартами бухучета. Постоянно вносятся поправки и в МСФО. Они связаны с глобальными изменением экономической реальности.

ПБУ 1/2008 предоставляет организациям возможность в процессе формирования учетной политики в случае самостоятельной разработки способа ведения учета, отсутствующего в ПБУ, исходить из:

– Международных стандартов финансовой отчетности;

– федеральных, отраслевых стандартов бухгалтерского учета по аналогичным, связанным вопросам;
– рекомендаций в области бухгалтерского учета.

При этом в исключительных случаях можно отступить от правил, установленных всеми вышеназванными документами – если их применение делает бухгалтерскую отчетность недостоверной. В этом случае организация разрабатывает альтернативные способы ведения учета и обосновывает целесообразность их применения.

Общие требования

ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» четко очерчивает круг субъектов его применения – это организации, являющиеся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, за исключением кредитных организаций и организаций государственного сектора.

Под **учетной политикой организации** понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной жизни.

Ведение бухгалтерского учета относит следующие:

1) группировки и оценки фактов хозяйственной жизни;
2) погашения стоимости активов;
3) организации документооборота;
4) инвентаризации;
5) применения счетов бухгалтерского учета;
6) организации регистров бухгалтерского учета;
7) обработки информации.

ПБУ 1/2008 (п. 9) устанавливает сроки формирования бухгалтерской отчетности организаций, возникших в результате реорганизации. Эти организации, как **и вновь созданные, обязаны оформлять учетную политику не позднее 90 дней со дня их государственной регистрации**. При этом принятая учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица.

II. Формирование учетной политики

4. Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации, на основе настоящего Положения и утверждается руководителем организации.

При этом утверждаются:

рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

способы оценки активов и обязательств;

правила документооборота и технология обработки учетной информации;

порядок контроля за хозяйственными операциями;

другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Комментарий

Согласно статье 7 (пункты 1–7) Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ ведение бухучета организует руководитель экономического субъекта. Он обязан возложить ведение бухучета на главного бухгалтера или иное должностное лицо. В качестве альтернативы Закон № 402-ФЗ позволяет заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета.

Для некоторых экономических субъектов действуют специальные правила. Так, руководители компаний, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут вести бухгалтерский учет лично. Такое право имеют и руководители средних предприятий, но за рядом исключений. В частности, эту льготу не могут применять компании, бухгалтерская отчетность которых подлежит обязательному аудиту.

Возглавлять бухгалтерию в кредитной организации должен именно главный бухгалтер, уровень профессионализма и опыта которого соответствуют требованиям, устанавливаемым Центральным Банком РФ.

Что касается ОАО, НПФ, страховых организаций, то в качестве руководителя бухгалтерии может выступать также только главный бухгалтер. При этом данный специалист в обязательном порядке должен иметь высшее образование, опыт работы не менее трех лет из последних пяти (при отсутствии высшего образования – опыт пять лет из последних семи лет работы). Рассчитывать на должность главбуха не может специалист, имеющий неснятую или непогашенную судимость за преступления в экономической сфере.

Необходимо отметить, что организация должна утвердить две учетные политики:

– для целей бухгалтерского учета;
– для целей налогообложения.

Оба документа можно оформить как по отдельности, так и в виде разделов общей учетной политики организации.

В составе учетной политики необходимо утвердить:

– рабочий план счетов бухгалтерского учета;
– первичные документы, применяемые в компании, способы их составления (в электронном виде или на бумажном носителе);
– график документооборота и порядок обработки учетной информации;
– порядок проведения инвентаризации и оформления ее результатов;
– методы оценки активов и обязательств;
– порядок передачи документов бухгалтерского учета компании при смене руководителя;
– другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Структуру учетной политики фирма определяет самостоятельно.

Можно придерживаться перечисленных пунктов, а можно сгруппировать их в два блока. Например:

– организация бухгалтерского учета;
– способы ведения бухгалтерского учета.

5. При формировании учетной политики предполагается, что:

активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);

организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);

принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);

факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Комментарий

Бухгалтерский учет ведется на основе общих допущений и требований. Они не подлежат раскрытию в учетной политике, за исключением случаев, когда организация намерена от них отступить.

Допущения учетной политики

1. Допущение имущественной обособленности.

При формировании учетной политики предполагается, что активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций.

Эта норма перекликается с характеристикой юридического лица, которое имеет обособленное имущество и отвечает им по своим обязательствам (п. 1 ст. 48 ГК РФ). Отличие в том, что активы – это необязательно имущество (ст. 128 ГК РФ). Понятия обязательств в бухгалтерском учете и в хозяйственном праве также не совпадают. Допущение имущественной обособленности учетной политики относится к объектам бухгалтерского учета. Активы и обязательства компании и ее собственников объединяются в консолидированной финансовой отчетности.

2. Допущение непрерывности деятельности.

Это значит, что предприятие планирует продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него нет намерений и необходимости существенного сокращения деятельности или ликвидации.

Если компании предстоит ликвидация, учетная политика требует пересмотра, а сам этот факт подлежит раскрытию в пояснениях к бухгалтерской отчетности. В частности, в связи с прекращением деятельности основные средства переклассифицируются в активы, предназначенные для продажи, а долгосрочные обязательства переводятся в категорию краткосрочных.

3. Допущение последовательности применения учетной политики. Согласно этому принципу учетная политика применяется последовательно из года в год.

4. Допущение временной определенности факторов хозяйственной деятельности означает, что хозяйственные операции нужно отражать в учете в том отчетном периоде, в котором они произошли, независимо от времени фактического поступления или выплаты денег.

5.1. Организация выбирает способы ведения бухгалтерского учета независимо от выбора способов ведения бухгалтерского учета другими организациями. В случае если основное общество утверждает свои стандарты бухгалтерского учета, обязательные к применению его дочерним обществом, то такое дочернее общество выбирает способы ведения бухгалтерского учета исходя из указанных стандартов.

6. Учетная политика организации должна обеспечивать:

полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов 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 фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания 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 хозяйствования и величины организации , а также исходя из соотношения затрат на формирование информации о конкретном объекте бухгалтерского учета и полезности (ценности) этой информации (требование рациональности).

Комментарий

Требования учетной политики

1. Требование полноты подразумевает сплошной, непрерывный и документальный учет всех хозяйственных операций.

Следуя этому требованию, бухгалтер должен учитывать все без исключения факты хозяйственной жизни. При этом каждый факт ему нужно занести в регистры бухгалтерского учета – по дебету и кредиту корреспондирующих счетов. В момент совершения хозяйственной операции или сразу по ее завершению надо составить первичный документ.

2. Требование своевременности отражения фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности.

Согласно этому требованию, все факты и события должны отражаться в бухгалтерском учете тогда, когда они реально произошли или когда о них стало достоверно известно организации. Требование своевременности в отношении бухгалтерской отчетности следует толковать расширенно и учитывать, что

отчетность, поступившая потребителю с опозданием, имеет небольшое практическое значение.

3. Требование осмотрительности. Этот принцип направлен на минимизацию риска неполучения прибыли или финансовой несостоятельности компании. Под созданием скрытых резервов понимают намеренное занижение активов или доходов и намеренное завышение обязательств. создания скрытых резервов (намеренное занижение активов или доходов и намеренное завышение обязательств или расходов).

На практике принцип осмотрительности выражается:

– в создании резервов (по сомнительным долгам, оценочных);
– при выявлении обесценения запасов и финансовых вложений, не обращающихся на организованном рынке.

4. Требование приоритета содержания перед формой.

Согласно этому требованию хозяйственные операции надо отражать в бухгалтерском учете исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания.

Так, например, организация-лизингополучатель выполнила силами подрядчика с согласия лизингодателя неотделимые улучшения предмета лизинга. Причем неотделимые улучшения по условиям договора лизинга не возмещаются лизингодателем.

Произведенные капитальные вложения организация-лизингополучатель включает в состав собственных основных средств при выполнении условий, перечисленных в пункте 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н (абз. 2 п. 5 ПБУ 6/01).

Затраты на выполнение неотделимых улучшений предмета лизинга лизингополучатель учитывает на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», а затем списывает на счет 01 «Основные средства» согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

На сумму произведенных затрат лизингополучателем открывается отдельная инвентарная карточка на отдельный инвентарный объект (п. 35 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н).

Между тем в соответствии с пунктом 3 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств капитальные вложения в арендованные объекты основных средств учитываются в составе основных средств арендатора, если в соответствии с заключенным договором аренды эти капитальные вложения

являются его собственностью. Однако Минфин России в письме от 24 октября 2008 г. № 03-05-04-01/37 разъяснил, что данное ограничение противоречит ПБУ 6/01 и по этой причине применению не подлежит. На сторону министерства встал Высший арбитражный суд (решение ВАС РФ от 27 января 2012 г. № 16291/11, поддержанное определением ВАС РФ от 26 марта 2012 г. № ВАС-2715/12). Судьи пришли к выводу, что термин «собственность арендатора на капитальные вложения» употреблен в экономическом смысле и характеризует данные вложения как произведенные арендатором за счет собственных средств, а не за счет средств, предоставленных арендодателем.

Актив должен признаваться в бухгалтерском балансе, если он контролируется организацией в результате прошлых событий ее деятельности и способен приносить ей экономические выгоды в будущем, в частности, путем использования обособленно или в сочетании с другим объектом в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи.

При этом юридические условия его использования не являются единственным критерием актива (п. п. 7.2, 7.2.2, подп. «а» п. 7.2.1 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине России)).

5. Требование непротиворечивости. То есть обороты и остатки по аналитическим счетам должны соответствовать оборотам и остаткам по соответствующим синтетическим счетам.

6. Требование рациональности. То есть бухгалтерский учет должен вестись рационально, исходя из:

– объемов и особенностей деятельности организации;
– соотношения затрат на формирование информации об объекте бухгалтерского учета и полезности (ценности) этой информации.

Несущественная детализация информации является излишней.

6.1. При формировании учетной политики микропредприятия и некоммерческие организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, могут предусмотреть в ней ведение бухгалтерского учета по простой системе (без применения двойной записи).

Комментарий

Кто может вести бухучет без двойной записи

Микропредприятия – это малые предприятия, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год не превышает 15 человек (ст. 4 Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации»).

Организации - участники проекта «Сколково» охарактеризованы в Федеральном законе от 28 сентября 2010 года № 244-ФЗ «Об инновационном центре «Сколково».

При этом право использовать простую систему имеют лишь те организации, которым Закон № 402-ФЗ (п.п. 4 и 5) позволяет применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета.

Простая система

Учет по простой системе издавна ведут на забалансовых счетах. Правда, поступление и выбытие забалансовых объектов не оказывает прямого влияния на финансовый результат компании.

Без применения двойной записи ведется и налоговый учет: по налогу на прибыль – в аналитических регистрах налогового учета (ст. 314 НК РФ), в случае применения упрощенной системы налогообложения – в Книге учета доходов и расходов (ст. 346.24 НК РФ).

Между тем новая простая система должна обеспечить составление общеустановленных отчетных форм – бухгалтерского Баланса и Отчета о финансовых результатах. Нужно признать, что двойная запись как раз и была ориентирована на решение этой задачи.

Простая система не подразумевает отказа от применения традиционных счетов как таковых. То есть участки учета по-прежнему регламентированы, объекты бухгалтерского учета определены в статье 5 Закона «О бухгалтерском учете», а правила признания, оценки и списания объектов со счетов установлены в ПБУ. Сохраняет силу и условие соответствия доходов и расходов (абз. 2 п. 19 ПБУ 10/99 «Расходы организации»). Новаторство в том, что учет на каждом счете ведется обособленно.

Однако это не всегда возможно. Существует ряд калькуляционных показателей, не поддающихся независимому определению. Это касается себестоимости незавершенного производства или готовой продукции, а также финансового результата за отчетный период.

7. Учет конкретного объекта бухгалтерского учета ведется способом, установленным федеральным стандартом бухгалтерского учета. В случае если по конкретному вопросу ведения бухгалтерского учета федеральный стандарт бухгалтерского учета допускает несколько способов ведения бухгалтерского учета, организация осуществляет выбор одного из этих способов, руководствуясь пунктами 5, 5.1 и 6 настоящего Положения.

Организация, которая раскрывает составленную в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности консолидированную финансовую отчетность или финансовую отчетность организации, не создающей группу, вправе при формировании учетной политики руководствоваться федеральными стандартами бухгалтерского учета с учетом требований Международных стандартов финансовой отчетности. В частности, такая организация вправе не применять способ ведения бухгалтерского учета, установленный федеральным стандартом бухгалтерского учета, когда такой способ приводит к несоответствию учетной политики организации требованиям Международных стандартов финансовой отчетности.

7.1. В случае если по конкретному вопросу ведения бухгалтерского учета в федеральных стандартах бухгалтерского учета не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то организация разрабатывает соответствующий способ исходя из требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами. При этом организация, основываясь на допущениях и требованиях, приведенных в пунктах 5 и 6 настоящего Положения, использует последовательно следующие документы:

а) международные стандарты финансовой отчетности;

б) положения федеральных и (или) отраслевых стандартов бухгалтерского учета по аналогичным и (или) связанным вопросам;

в) рекомендации в области бухгалтерского учета.

7.2. Организация, которая вправе применять упрощенные способы бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в случае отсутствия в федеральных стандартах бухгалтерского учета соответствующих способов ведения бухгалтерского учета по конкретному вопросу вправе формировать учетную политику, руководствуясь исключительно требованием рациональности.

7.3. В исключительных случаях, когда формирование учетной политики в соответствии с пунктами 7 и 7.1 настоящего Положения приводит к недостоверному представлению финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и движения ее денежных средств в бухгалтерской (финансовой) отчетности, организация вправе отступить от правил, установленных данными пунктами, при соблюдении всех следующих условий:

а) определены обстоятельства, препятствующие формированию достоверного представления о ее финансовом положении, финансовых

результатах деятельности и движении денежных средств в бухгалтерской (финансовой) отчетности;

б) возможен альтернативный способ ведения бухгалтерского учета, применение которого позволяет устранить указанные обстоятельства;

в) альтернативный способ ведения бухгалтерского учета не приводит к возникновению других обстоятельств, при которых бухгалтерская (финансовая) отчетность организации будет давать недостоверное представление о ее финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств;

г) информация об отступлении от правил, установленных пунктами 7 и 7.1 настоящего Положения, и применении альтернативного способа ведения бухгалтерского учета раскрывается организацией в соответствии с настоящим Положением.

7.4. В той степени, в которой применение учетной политики, сформированной в соответствии с пунктами 7 и 7.1 настоящего Положения, приводит к формированию информации, от наличия, отсутствия или способа отражения которой в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации не зависят экономические решения пользователей этой отчетности (далее – несущественная информация), организация вправе выбирать способ ведения бухгалтерского учета, руководствуясь исключительно требованием рациональности (без применения пунктов 7, 7.1 настоящего Положения). Отнесение информации к несущественной организация осуществляет самостоятельно исходя как из величины, так и характера этой информации.

Комментарий

МСФО в учетной политике

Вести бухгалтерский учет следует способами, установленными федеральными стандартами бухгалтерского учета – действующими ПБУ. Однако в отдельных случаях организациям разрешено применять МСФО.

1. Если организация составляет консолидированную отчетность или организация, не входящая в состав группы, составляет финансовую отчетность по МСФО.

В таких ситуациях организация может, например, не применять ПБУ, если это противоречит требованиям МСФО.

2. Если какой-либо вопрос не урегулирован в действующих ПБУ.

В этом случае организация самостоятельно разрабатывает способ учета, используя сначала МСФО, а затем нормы ПБУ – по аналогии, а также рекомендации в области бухгалтерского учета.

Приведенные нормы ПБУ 1/2008 закрепляют использование МСФО в отечественном бухгалтерском учете.

Практические примеры

Расходы будущих периодов являются одной из наиболее дискуссионных статей российской бухгалтерской отчетности. Международные стандарты финансовой отчетности тщательно избегают признания двусмысленных объектов, рекомендуя организациям признавать подобные объекты в составе «классических» статей баланса, например, в составе нематериальных активов при соответствии критериям их определения из МСФО 38 «Нематериальные активы» или в составе дебиторской задолженности, либо включать затраты в расходы отчетного периода. В российских же традициях принята капитализация всех четко не определенных перспективных затрат.

В случае предварительного перечисления денежных средств за услуги нормы гражданского законодательства позволяют требовать либо оказания услуг, либо – в связи с досрочным прекращением договорных отношений – возврата денежных средств. Перечислим подобные ситуации.

Страхование

Основания для досрочного прекращения договора страхования определены в статье 958 ГК РФ.

Подписка на периодические издания

Правилами распространения периодических печатных изданий по подписке, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 01.11.2001 № 759, предусмотрен порядок аннулирования подписки на периодические печатные издания. Согласно п. 12 Правил «Подписчик может отказаться от исполнения договора подписки до передачи очередного экземпляра (экземпляров) периодического печатного издания, при этом подписчику выплачивается цена подписки недополученных экземпляров».

Аренда

Гражданским кодексом РФ предусмотрены нормы, наделяющие каждую из сторон в договоре аренды правом требовать при определенных условиях досрочного расторжения договора

(ст. ст. 619, 620 ГК РФ). Это право может быть реализовано через суд.

Следует обратить внимание на то, что перечни оснований, позволяющие арендодателю и арендатору требовать досрочного расторжения договора, не могут быть сокращены по соглашению сторон. В то же время в договоре аренды могут быть предусмотрены и другие, дополнительные, основания досрочного расторжения договора, как по требованию арендодателя, так и арендатора, не связанные с существенными нарушениями обязательств сторонами договора.

Реклама

Договорные отношения, связанные с распространением рекламы, как правило, могут быть оформлены либо в рамках договора возмездного оказания услуг, либо в рамках договора подряда.

Статья 782 главы 39 «Возмездное оказание услуг» ГК РФ закрепляет право заказчика и исполнителя на отказ от исполнения договора и условия, при которых он допускается. Ее правила применяются, когда отказ от исполнения договора не связан с нарушением сторонами обязательств по нему.

Классификация оплаты «долгосрочных» услуг в учетной политике

Предоплата долгосрочных услуг по аренде, страхованию, подписке, рекламе и иным подобным договорам должна признаваться в качестве дебиторского требования в форме выданных авансов и погашаться по мере пользования услугами, предусмотренными договором.

Если у другой стороны отсутствуют какие бы то ни было обязательства перед организацией, то указанные затраты признаются в качестве расхода текущего периода (за исключением указанного ниже).

Отражение указанных затрат в качестве расходов будущих периодов возможно только в случае одновременного выполнения двух условий:

– на момент составления отчетности у другой стороны отсутствуют какие бы то ни было обязательства перед отчитывающейся организацией;
– произведенные затраты определенно относятся к получению дохода в будущих периодах и на момент составления отчетности обеспечивают будущие экономические выгоды.

8. Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями, стандартами и т.п.) организации.

Комментарий

Документы учетной политики

Поскольку ведение бухгалтерского учета организует руководитель, чаще всего учетная политика утверждается его приказом (распоряжением).

Примеры документов

Приказ об утверждении учетной политики может иметь следующую форму:

г. Москва Наименование организации

ПРИКАЗ
от 29 декабря 20__ г. № ___
Об утверждении учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения на 20___ год

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) и в соответствии с Налоговым кодексом РФ и иными нормативными актами законодательства о налогах и сборах в РФ

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить прилагаемую учетную политику для целей бухгалтерского учета и налогообложения на 20___ год.
2. Контроль за соблюдением учетной политики возложить на главного бухгалтера _____(Ф.И.О.)

Генеральный директор _____/Ф.И.О./

Далее предлагается **примерная форма** учетной политики предприятия для целей бухгалтерского учета и налогообложения, а также рабочий план счетов и форма графика документооборота. Учетную политику подписывает лицо, ее сформировавшее. Как правило, это главный бухгалтер.

ПРИМЕРНОЕ ПОЛОЖЕНИЕ
об учетной политике для целей бухгалтерского учета на 20__ год по
_____«_____»

1. Бухгалтерский учет в организации ведет ее структурное подразделение – бухгалтерская служба. Бухгалтерскую службу возглавляет главный бухгалтер (ст. 7 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

2. Вся учетная информация обрабатывается с применением компьютерных технологий и бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия».

3. Факты хозяйственной жизни оформляются типовыми формами первичной учетной документации, утвержденными Госкомстатом России на бумажном носителе (если таковые предусмотрены). Первичные документы оформляются и передаются в бухгалтерию в порядке, предусмотренном Графиком документооборота (приложение 2).

4. Бухгалтерский учет ведется в соответствии с Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкцией по его применению, утвержденными приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

5. В рабочий план счетов включаются счета синтетического и аналитического учета в соответствии с приложением 1.

Способы ведения бухгалтерского учета

При формировании учетной политики из каждого Положения по бухгалтерскому учету выберите один из предлагаемых в нем вариантов учета того или иного актива, который вы будете использовать, или предусмотрите свой.

Например, в ПБУ «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) есть несколько способов списания материалов и товаров (по методу ФИФО, себестоимости каждой единицы или средней себестоимости). Вам нужно выбрать лишь один из них. Выбранный способ запишите в учетную политику.

Определение обычных видов деятельности

Если ваша фирма ведет или планирует вести несколько видов деятельности, определитесь, какие доходы считаются для нее поступлениями от обычных видов деятельности, а какие – прочими.

От этого зависит, на каком счете вы будете отражать полученные доходы – на счете 90 «Продажи» или 91 «Прочие доходы и расходы». Так, например, доходы от предоставления имущества в аренду могут быть отражены как на счете 90, так и на счете 91.

В учетной политике определите критерий, по которому тот или иной вид деятельности относится к обычным. Это можно сделать так:

<...>

6.1. Осуществляемый вид деятельности является обычным для организации, если поступления от него составляют не менее 5% от общей суммы выручки, полученной за отчетный период.

<...>

Переоценка основных средств

Коммерческие фирмы могут не чаще одного раза в год проводить переоценку основных средств (п. 15 ПБУ 6/01). Это означает, что ежегодная переоценка зависит только от желания фирмы. Если это желание есть, зафиксируйте его в своей учетной политике.

При этом учтите, что в дальнейшем вам придется проводить переоценку ежегодно.

Если вы решили проводить переоценку, то определите метод, которым вы будете это делать. Таких методов два: индексации или прямого пересчета стоимости основных средств по рыночным ценам.

В настоящее время индексы для переоценки основных фондов не публикуются. Поэтому фирма может сама разработать их или использовать индексы НИИ статистики (письмо Минфина России от 31 июля 2003 г. № 04-02-05/3/63).

Обратите внимание: при налогообложения прибыли переоценку основных средств не учитывают.

Увеличилась в результате переоценки стоимость основных средств или уменьшилась, амортизацию в налоговом учете начисляют исходя из их прежней стоимости.

А вот налогом на имущество облагают остаточную стоимость основных средств по данным бухучета с учетом их переоценки.

Положение учетной политики о переоценке основных средств может выглядеть так:

<...>

6.2. ООО «Актив» ежегодно проводит переоценку объектов основных средств. Переоценку проводят методом пересчета

стоимости основных средств по документально подтвержденным рыночным ценам. Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки отражают в бухгалтерском учете обособленно.

<...>

Учет основных средств стоимостью не более 40 000 рублей

В бухгалтерском учете стоимость таких основных средств можно списывать на затраты по мере их ввода в эксплуатацию.

Решив воспользоваться этой возможностью, фирма должна заявить об этом в учетной политике, например, так:

<...>

6.3. Объекты основных средств стоимостью не более 40 000 рублей за единицу учитывают в составе материально-производственных запасов и списывают на затраты производства (расходы на продажу) по мере их передачи в эксплуатацию.

<...>

Учет основных средств, которые подлежат госрегистрации

Объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, но права собственности на которые не зарегистрированы в установленном законодательством порядке, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств. Амортизация по ним начисляется в общем порядке (п. 52 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. № 91н). В учетной политике это можно отразить так:

<...>

6.4. Основные средства, права собственности на которые не зарегистрированы, учитывают на счете 01 «Основные средства» субсчете «Основные средства, не прошедшие госрегистрацию».

<...>

Амортизация основных средств

В бухгалтерском учете предусмотрены четыре способа амортизации основных средств:

– линейный способ;

– уменьшаемого остатка;
– списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
– списания стоимости пропорционально объему продукции.

Фирма может выбрать любой из них. Однако в налоговом учете прибыли применяют только два способа начисления амортизации – линейный и нелинейный.

Для сближения бухгалтерского и налогового учета лучше выбрать линейный способ.

Если вы решили начислять амортизацию этим способом, вам нужно определить срок полезного использования каждого основного средства. Эти сроки указаны в Классификации основных средств, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1. Положения этого документа можно использовать как в бухгалтерском, так и в налоговом учете. Порядок начисления амортизации зафиксируйте в учетной политике фирмы так:

<...>

6.5. Амортизацию объектов основных средств начисляют линейным способом исходя из срока их полезного использования. Срок полезного использования объектов основных средств определяют в соответствии с Классификацией, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1.

<...>

Амортизация нематериальных активов

В бухгалтерском учете начислять амортизацию нематериальных активов можно тремя способами:
– линейным;
– уменьшаемого остатка;
– списания стоимости пропорционально объему продукции.

Сумму амортизационных отчислений отражают на счете 05 «Амортизация нематериальных активов».

В налоговом учете применяют только линейный и нелинейный методы амортизации. Поэтому в учетной политике разумно зафиксировать линейный способ:

<...>

6.6. Амортизация по нематериальным активам начисляется линейным способом. Суммы амортизационных отчисле-

ний отражаются на счете 05 «Амортизация нематериальных активов».

<...>

Учет материально-производственных запасов

Поступившие материалы или товары можно учитывать с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», а также без их использования (то есть непосредственно на счете 10 «Материалы» или 41 «Товары»).

В первом случае запасы отражают по учетной (плановой) цене, во втором – по фактической себестоимости. Выбор того или иного варианта зависит от порядка работы фирмы с поставщиками. Если фирма имеет большой объем неотфактурованных поставок (по которым нет товаросопроводительных документов), то ей придется применять первый вариант учета – с использованием счетов 15 и 16.

Если у фирмы таких поставок нет или их объем незначителен, то удобнее и проще учитывать стоимость материально-производственных запасов на счетах 10 и 41.

В учетной политике это будет выглядеть так:

<...>

6.7. Материально-производственные запасы учитываются по фактической себестоимости. Фактическая себестоимость МПЗ формируется непосредственно на счетах 10 «Материалы» и 41 «Товары».

<...>

Обратите внимание: организации розничной торговли могут учитывать товары по продажным ценам. Если вы будете использовать такой способ, то об этом также нужно написать в учетной политике.

Списание материально-производственных запасов

Выбывшие товары или материалы списывают одним из следующих методов:

– по себестоимости каждой единицы;
– по средней себестоимости.

– по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО).

Выбранный метод зафиксируйте в учетной политике так:

<...>

6.8. Материально-производственные запасы списываются по средней себестоимости путем определения цены исходя из состояния данного материала к моменту отпуска, не ожидая окончания месяца (скользящая цена).

<...>

Списание транспортных расходов

Транспортные расходы, связанные с доставкой товаров до склада фирмы, можно учитывать двумя способами: в составе фактической себестоимости товаров (то есть непосредственно на счете 41 «Товары») или в составе издержек обращения (то есть на счете 44 «Расходы на продажу»).

В налоговом учете транспортные расходы включаются в стоимость товаров, если это предусмотрено условиями договора с поставщиком.

В противном случае транспортные расходы нужно отражать в составе прочих расходов.

Чтобы избежать лишней работы и одновременно выполнить требования бухгалтерского и налогового учета, транспортно-заготовительные расходы целесообразно учитывать:

– на счете 41 – если они включены в цену товаров по условиям договора;
– на счете 44 – в остальных случаях.

Это положение отразите в учетной политике так:

<...>

6.9. Транспортные расходы, связанные с доставкой товара до склада фирмы, отражаются на счете 41 «Товары», если они включены в их цену по условиям договора поставки. Если транспортные расходы не включены в цену товара и оплачиваются организацией отдельно – они отражаются на счете 44 «Расходы на продажу».

<...>

Списание общехозяйственных расходов

В состав таких расходов включаются: административно-управленческие затраты; расходы на содержание общехо-

зяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизация основных средств общехозяйственного назначения; расходы на оплату информационных, аудиторских, консультационных услуг и т. п.

Такие затраты учитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

В бухгалтерском учете их можно списать двумя способами:

– включить в себестоимость реализуемой продукции (работ, услуг), если продукция (работы, услуги) учитывается по полной себестоимости;
– списать непосредственно на счет 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж», если продукция (работы, услуги) учитывается по производственной себестоимости.

В налоговом учете эти расходы относятся к косвенным, поэтому они сразу уменьшают налогооблагаемую прибыль текущего периода. В этой связи в бухгалтерском учете лучше поступать так же, то есть списывать такие расходы на счет 90.

Запись об этом в учетной политике может выглядеть так:

<...>

6.10. Готовая продукция (работы, услуги) отражается в учете по производственной себестоимости. Общехозяйственные расходы списываются непосредственно в дебет счета 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж».

<...>

Формирование оценочных обязательств

Организация обязана создавать в бухгалтерском учете оценочные обязательства. Порядок регламентирован ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (утв. приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н).

Например, оценочное обязательство признают в ситуации, когда у работников в течение рабочего года возникает право на получение отпуска и соответствующих выплат. Такие расходы следует признавать путем формирования оценочного обязательства. Об этом и нужно написать в учетной политике:

<...>

6.11. Организация признает оценочное обязательство в связи с предстоящей оплатой отпусков согласно п. п. 5, 8, 15, 16, 21, 22, 23 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», утвержденного приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н.

<...>

ПБУ 8/2010 не применяют в отношении:

- резервного капитала;
- резервов, формируемых из нераспределенной прибыли;
- оценочных резервов под обесценение финансовых вложений, материально-производственных запасов, по сомнительным долгам;
- отложенных налоговых активов и обязательств;
- договоров (кроме заведомо убыточных), по которым на отчетную дату хотя бы одна из сторон не выполнила своих обязательств.

Рабочий план счетов

Организации, применяющие ПБУ, руководствуются Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению (утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н) (далее соответственно План счетов и Инструкция).

Предусмотренные Планом счетов субсчета используются организациями исходя из потребностей анализа, контроля и отчетности. Инструкцией организациям предоставлено право самостоятельно уточнять содержание отдельных субсчетов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета.

Ниже приведен пример Рабочего плана счетов бухгалтерского учета, который может применяться при ведении финансово-хозяйственной деятельности организации.

Наименование организации
Приложение № 1
к Положению об учетной политике

Рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности

№ счета	Наименование	Субсчета	Указания по применению
		Внеоборотные активы	
01	Основные средства	01.1 – Основные средства в эксплуатации 01.2 – Выбытие основных средств 01.3 – Арендованные основные средства 01.4 – Основные средства, не введенные в эксплуатацию	Учет основных средств ведется по группам основных средств (здания, сооружения, машины и оборудование, транспортные средства, хозяйственный инвентарь) в пообъектном разрезе и по местам хранения (фактического нахождения)
02	Амортизация основных средств		Аналитический учет ведется по амортизационным группам в пообъектном разрезе
04	Нематериальные активы	Субсчета открываются по видам активов	Аналитический учет ведется по группам нематериальных активов (товарные знаки, патенты, авторские права, «ноу-хау», деловая репутация) в пообъектном разрезе
05	Амортизация нематериальных активов		Аналитический учет ведется по группам нематериальных активов (товарные знаки, патенты, авторские права, «ноу-хау», деловая репутация) в пообъектном разрезе
08	Вложения во внеоборотные активы	08.3 – Строительство объектов основных средств; 08.4 – Приобретение объектов основных средств; 08.5 – Приобретение нематериальных активов	Аналитический учет вложений во внеоборотные активы ведется по каждому объекту строящихся или приобретаемых основных средств или нематериальных активов
09	Отложенные налоговые активы		
		Производственные запасы	
10	Материалы	10.1 – Сырье и материалы; 10.3 – Топливо; 10.4 – Канцтовары; 10.5 – Запасные части; 10.9 – Инвентарь и хозяйственные принадлежности	Аналитический учет материалов ведется в разрезе субсчетов по видам (номенклатуре) материалов

№ счета	Наименование	Субсчета	Указания по применению
19	НДС по приобретенным ценностям	19.1 – НДС по приобретению основных средств; 19.2 – НДС по приобретенным нематериальным активам; 19.3 – НДС по приобретенным материально-производственным запасам, работам, услугам	
		Затраты на производство	
20	Основное производство		Аналитический учет ведется по видам выпускаемой продукции (работ, услуг)
26	Общехозяйственные		Аналитический учет ведется в разрезе статей затрат (зарплата с начислениями, аренда помещений, содержание помещений, услуги сторонних организаций, прочие)
		Денежные средства	
50	Касса	50.1 – Касса организации; 50.2 – Денежные документы	
51	Расчетные счета	Субсчета открываются в разрезе обслуживающих банков	
52	Валютные счета	52.1 – Текущие валютные счета; 52.2 – Транзитные валютные счета	Аналитический учет ведется в разрезе обслуживающих банков, видов счетов и видов валют
57	Переводы в пути	57.1 – Переводы в пути в рублях; 57.2 – Переводы в пути в валюте	
58	Финансовые вложения	58.1 – Паи и акции; 58.2 – Ценные бумаги; 58.3 – Предоставленные займы; 58.4 – Денежные эквиваленты	Аналитический учет ведется в разрезе контрагентов (объектов вложений), по видам ценных бумаг, с подразделением на краткосрочные и долгосрочные

№ счета	Наименование	Субсчета	Указания по применению
		Расчеты	
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60.1 – Расчеты с поставщиками и подрядчиками; 60.2 – Расчеты по авансам выданным; 60.3 – Векселя выданные	Аналитический учет ведется в разрезе контрагентов, а внутри контрагентов – по каждому счету (договору)
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	62.1 – Расчеты с покупателями и заказчиками; 62.2 – Расчеты по авансам полученным; 62.3 – Векселя полученные	Аналитический учет ведется в разрезе контрагентов, а внутри контрагентов – по каждому счету (договору)
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66.1 – Расчеты по краткосрочным кредитам; 66.2 – Расчеты по краткосрочным займам	Аналитический учет ведется в разрезе контрагентов по каждому договору, проценты отражаются обособлено
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67.1 – Расчеты по долгосрочным кредитам; 67.2 – Расчеты по долгосрочным займам	Аналитический учет ведется в разрезе контрагентов по каждому договору, проценты отражаются обособлено
68	Расчеты по налогам и сборам	68.1 – Налог на прибыль; 68.2 – НДС; 68.3 – НДФЛ; 68.4 – Налог на имущество; 68.5 – Транспортный налог;	
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69.1.1 – Расчеты по соцстрахованию; 69.1.2 – Расчеты по страхованию от несчастных случаев; 69.2 – Расчеты по пенсионному обеспечению; 69.3.1 – Расчеты по обязательному медицинскому страхованию (ФФОМС)	
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		Аналитический учет ведется по каждому работнику

№ счета	Наименование	Субсчета	Указания по применению
71	Расчеты с подотчетными лицами		Аналитический учет ведется по каждой выданной подотчетной сумме и каждому подотчетному лицу
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	73.1 – Расчеты по предоставленным займам; 73.2 – Расчеты по возмещению материального ущерба; 73.3 – Расчеты по прочим операциям	Аналитический учет ведется по каждому работнику
75	Расчеты с учредителями	75.1 – Расчеты по вкладам в уставный капитал; 75.2 - Расчеты по выплате доходов	Аналитический учет ведется по каждому участнику (учредителю)
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76.1 – Расчеты по имущественному и личному страхованию; 76.2 – Расчеты по претензиям; 76.4 – Расчеты по депонированным суммам; 76.5 – Расчеты по договорам комиссии; 76.6 – Прочие дебиторы и кредиторы; 76.7 – Отложенный НДС	Аналитический учет по счету 76.1 ведется по каждому страховщику в разрезе договоров. Аналитический учет по счету 76.2 ведется по каждому дебитору или кредитору в разрезе претензий. Аналитический учет по счету 76.5 ведется по каждому комитенту (комиссионеру) в разрезе договоров.
77	Отложенные налоговые обязательства		
		Капитал	
80	Уставный капитал		Аналитический учет ведется по акционерам (участникам) и видам акций
83	Добавочный капитал		Аналитический учет ведется по источникам формирования средств
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		

№ счета	Наименование	Субсчета	Указания по применению
		Финансовые результаты	
90	Продажи	90.1 – Выручка; 90.2 – Себестоимость продаж; 90.3 – НДС; 90.9 – Прибыль (убыток от продаж)	Аналитический учет ведется по субсчетам 90.1 и 90.2 в разрезе ставок обложения НДС (0%, 10% и 18%), а также с обособлением необлагаемых НДС операций
91	Прочие доходы и расходы	91.1 – Прочие доходы; 91.2 – Прочие расходы; 91.9 – Сальдо прочих доходов и расходов	Аналитический учет ведется по видам доходов и расходов принимаемые и непринимаемые в целях налогообложения прибыли в разрезе статей доходов и расходов
97	Расходы будущих периодов		Аналитический учет ведется по видам расходов
98	Доходы будущих периодов	98.1 – Доходы, полученные в счет будущих периодов; 98.2 – Безвозмездные поступления	Аналитический учет ведется по видам доходов
99	Прибыли и убытки		

Забалансовые счета

№ счета	Наименование
Счет 001	«Арендованные основные средства»
Счет 002	«Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»
Счет 003	«Материалы, принятые в переработку»
Счет 004	«Товары, принятые на комиссию»
Счет 005	«Оборудование, принятое для монтажа»
Счет 006	«Бланки строгой отчетности»
Счет 007	«Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»
Счет 008	«Обеспечения обязательств и платежей полученные»
Счет 009	«Обеспечения обязательств и платежей выданные»
Счет 010	«Износ основных средств»
Счет 011	«Основные средства, сданные в аренду»

График документооборота

Приложение № 2
к Положению об учетной политике

График внутреннего документооборота
(Наименование организации)

Номер формы	Наименование документа	Назначение документа	Кол. экз.	Когда составляется	Кто составляет (должность и Ф.И.О)	Кто подписывает документ
1	2	3	4	5	6	7
ОС-1	Акт приемки-передачи основных средств	Основание для оприходования основных средств	1	На день принятия к бухгалтерскому учету	Бухгалтер Борисов Г.О.	Главный бухгалтер, руководитель организации
ОС-6	Инвентарная карточка учета основных средств	Отражение полной информации о каждом объекте основных средств	1	На день принятия к бухгалтерскому учету на основании ОС-1	Бухгалтер Борисов Г.О.	Бухгалтер Борисов Г.О.
…	…	…	…	…	…	…

Учетная политика для целей налогообложения

Как формировать учетную политику для целей налогообложения, фирма решает самостоятельно. Обычно этот документ включает в себя три основных раздела:

– организацию (принципы) налогового учета в фирме;
– методы и способы учета отдельных хозяйственных операций;
– регистры налогового учета.

Первый раздел целесообразно начать с общих принципов построения налогового учета. Эта работа может быть возложена либо на бухгалтерию фирмы, либо на специально созданный налоговый отдел, входящий в структуру организации. Если существуют отраслевые особенности деятельности фирмы, которые могут оказать влияние на построение налогового учета, то об этом также необходимо написать.

Если у фирмы есть филиалы или представительства, которые самостоятельно перечисляют налоги в бюджет, необходимо определить:

– срок, когда нужно представить данные в головное отделение фирмы для сводного налогового учета;
– перечень налогов, которые перечисляют по месту нахождения филиалов;
– кто рассчитывает эти налоги: сама фирма (ее головная структура) либо филиал по ее поручению;
– кто платит налоги: сама фирма либо филиал по ее поручению.

Во втором разделе учетной политики отражают те способы и методы ведения налогового учета, которые выбирает сама фирма.

Те позиции налогового законодательства, которые предполагают однозначную трактовку, в учетной политике отражать не следует.

Рассмотрим, что же необходимо отразить в учетной политике по налогу на прибыль. Глава 25 Налогового кодекса требует указать в учетной политике следующие элементы:

Элемент налогового учета	**Варианты**
Метод определения доходов и расходов	Кассовый или метод начисления
Порядок исчисления ежемесячных авансовых платежей	Ежемесячно или ежеквартально
Порядок начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам	1. Фирма может выбрать один из двух методов начисления амортизации (с учетом особенностей, предусмотренных ст. 259, 259.1, 259.2 НК РФ) – линейный или нелинейный. 2. Если фирма применяет специальные коэффициенты к основной норме амортизации, это также необходимо отразить в данном разделе учетной политики
Использование права на применение амортизационной премии	Фирма должна указать, применяет она амортизационную премию (то есть предусмотренное п. 9 ст. 258 НК РФ право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% (не более 30% – для III – VII амортизационных групп) первоначальной стоимости основных средств) или отказывается от нее

Элемент налогового учета	Варианты
Порядок списания стоимости материалов и товаров (ст. 254 и 268 НК РФ)	Списывать стоимость материалов (товаров) можно одним из следующих способов: – по стоимости каждой единицы; – по средней стоимости; – по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО)
Порядок списания на расходы стоимости выбывших ценных бумаг (ст. 280 НК РФ)	Списывать стоимость выбывших ценных бумаг можно одним из следующих способов: – по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО); – по стоимости единицы. Один из этих методов должны применять не только профессиональные участники рынка ценных бумаг, но и все остальные фирмы, которые производят расчеты с помощью ценных бумаг или осуществляют финансовые вложения в ценные бумаги
Создание резервов	Вы можете создать в налоговом учете один или несколько резервов. Это дело добровольное, однако в учетной политике необходимо заранее отразить либо факт создания резервов, либо отказ от них. Налоговым кодексом предусмотрено создание резервов, в частности: – резерва по сомнительным долгам (ст. 266 НК РФ); – резерва предстоящих расходов на оплату отпусков (ст. 324.1 НК РФ); – резерва на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет (ст. 324.1 НК РФ); – резерва по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию (ст. 267 НК РФ); – резерва на ремонт основных средств (ст. 324 НК РФ); – резерва расходов на НИОКР (ст. 267.2 НК РФ); – резерва предстоящих расходов по предпринимательской деятельности для некоммерческих организаций (ст. 267.3 НК РФ)

Элемент налогового учета	Варианты
Порядок определения суммы незавершенного производства	1. Фирма имеет право самостоятельно определять перечень прямых расходов, связанных с производством (ст. 318 НК РФ). Конкретный перечень прямых расходов надо закрепить в учетной политике. 2. Фирма самостоятельно определяет порядок распределения прямых расходов на «незавершенку» и готовую продукцию. Выбранный порядок необходимо закрепить в учетной политике фирмы. Применять его следует не менее двух налоговых периодов (п. 1 ст. 319 НК РФ)
Порядок формирования стоимости товаров	В налоговом учете фирма может самостоятельно определять порядок формирования стоимости товаров (ст. 320 НК РФ). Выбранный вариант необходимо закрепить в учетной политике и применять не менее двух налоговых периодов
Определение доли налога, подлежащего уплате по месту нахождения структурного подразделения	Платить налог на прибыль организация должна по месту своего нахождения, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений, исходя из доли прибыли, приходящейся на эти подразделения. Долю прибыли определяют как среднюю арифметическую величину удельного веса среднесписочной численности сотрудников (расходов на оплату труда) и удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества обособленного подразделения и в целом по предприятию. Можно выбрать либо показатель среднесписочной численности работников, либо показатель расходов на оплату труда, который должен быть неизменным в течение налогового периода (ст. 288 НК РФ)
Выбор способа уплаты налога в бюджет субъекта РФ, на территории которого находятся несколько обособленных подразделений фирмы	Если фирма имеет несколько обособленных подразделений на территории одного субъекта РФ, то распределение прибыли по каждому из этих подразделений может не производиться. Сумму налога, причитающуюся данному субъекту, определяют исходя из доли прибыли, исчисленной из совокупности показателей филиалов, находящихся на его территории (ст. 288 НК РФ).

Элемент налогового учета	Варианты
	При этом организация самостоятельно выбирает то подразделение, через которое уплачивает налог в бюджет этого субъекта. О принятом решении фирма уведомляет налоговые органы, которым подведомственны ее филиалы. Уведомить нужно до 31 декабря года, предшествующего налоговому периоду

В третьем разделе учетной политики указывают формы налоговых регистров, которые фирма использует, чтобы рассчитать налогооблагаемую прибыль.

9. Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения.

Вновь созданная организация, организация, возникшая в результате реорганизации, оформляет избранную учетную политику в соответствии с настоящим Положением не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица.

Комментарий

Даты утверждения и применения учетной политики

Принятая учетная политика распространяется на все структурные подразделения организации независимо от их места нахождения.

Очевидно, учетная политика должна быть оформлена к моменту составления первой бухгалтерской отчетности организации. В противном случае для заинтересованных пользователей отчетность может оказаться неинформативной. Но при этом – не позднее чем 90 дней после даты государственной регистрации юридического лица. Принятая учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации.

Пример

Организация образовалась 1 ноября 2014 года (дата государственной регистрации).

На основании пункта 3статьи 15 Закона № 402-ФЗ первым отчетным годом для нее является период с даты государственной регистрации по 31 декабря 2015 г. Однако учетную политику следует оформить не позднее 30 января 2015 г. (ст. 191, п. 1 ст. 194 ГК РФ).

В последующие годы деятельности организации учетную политику нужно лишь изменять или дополнять (при необходимости).

III. Изменение учетной политики

10. Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;

разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает повышение качества информации об объекте бухгалтерского учета;

существенного изменения условий хозяйствования. Существенное изменение условий хозяйствования организации может быть связано с реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.

Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.

Комментарий

Причины изменений

Организация может вносить изменения в учетную политику в трех случаях:

- при изменении законодательных (нормативных) актов по бухгалтерскому учету;
- при разработке организацией новых способов бухгалтерского учета;
- при существенном изменении условий деятельности организации.

При изменении законодательных (нормативных) актов по бухгалтерскому учету последствия изменений учетной политики отражаются в учете и отчетности так, как это предписано в новых нормах таких документов.

В двух других случаях изменения учетной политики – при разработке новых способов учета и при изменении условий деятельности организации – также могут потребоваться соответствующие корректировки.

Когда последствия изменений не могут быть надежно оценены, корректировка не проводится, а в учетной политике и в пояснениях к бухгалтерской отчетности указывается, что были внесены такие изменения.

Так как отчетные данные должны быть сопоставимы с показателями за соответствующий период предыдущего года, то последние корректируются – пересчитываются в соответствии с «новыми» правилами учета.

Если в отчетности приводятся данные более чем за два года, то, соответственно, корректируются показатели, приведенные за все предыдущие периоды.

Обратите внимание: указанные коррективы вносятся только в бухгалтерскую отчетность. Записи в бухгалтерском учете за прошлые периоды не корректируются.

Отражение в учете операций, которые возникли впервые в деятельности организации, не считается изменением учетной политики. Если порядок учета таких операций ранее не был предусмотрен, учетную политику нужно дополнить соответствующими положениями.

Если новые правила учета нужно применять в течение отчетного года, необходимо издать приказ о внесении изменений в учетную политику. В состав промежуточной и годовой отчетности необходимо включить пояснения с указанием об изменении учетной политики.

11. Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляться в порядке, предусмотренном пунктом 8 настоящего Положения.

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

Комментарий

Порядок внесения изменений

Изменения в учетную политику организации вносит главный бухгалтер, а руководитель утверждает их приказом. Изменен-

ная учетная политика применяется с 1 января года, следующего за годом ее изменения, если иное не обуславливается причиной такого изменения.

Изменения в учетной политике, происшедшие в течение отчетного года, должны быть раскрыты в промежуточной отчетности. Для этого в пояснениях к такой отчетности необходимо отразить информацию о происшедших изменениях в учетной политике.

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

14. Последствия изменения учетной политики, вызванного изменением законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, установленном соответствующим законодательством Российской Федерации и (или) нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету. Если соответствующее законодательство Российской Федерации и (или) нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету не устанавливают порядок отражения последствий изменения учетной политики, эти последствия отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, установленном пунктом 15 настоящего Положения.

15. Последствия изменения учетной политики, вызванного причинами, отличными от указанных в пункте 14 настоящего Положения, и оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, отражаются в бухгалтерской отчетности ретроспективно, за исключением случаев, когда оценка в денежном выражении таких последствий в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью.

При ретроспективном отражении последствий изменения учетной политики исходят из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида. Ретроспективное отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке входящего остатка по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и (или) других статей бухгалтерского баланса на самую раннюю представленную в бухгалтерской (финансовой) отчетности дату, а также значений связанных статей бухгалтерской отчетности, раскрываемых и (или) других статей бухгалтерского баланса на самую раннюю представленную в бухгалтерской (финансовой) отчетности дату, как если бы новая

учетная политика применялась с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.

В случаях, когда оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью, измененный способ ведения бухгалтерского учета применяется в отношении соответствующих фактов хозяйственной деятельности, свершившихся после введения измененного способа (перспективно).

15.1. Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, могут отражать в бухгалтерской отчетности последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, перспективно, за исключением случаев, когда иной порядок установлен законодательством Российской Федерации и (или) нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету.

Комментарий

Последствия изменений

Если изменения в учетной политике организации оказали существенное влияние на показатели бухгалтерской отчетности, то последствия изменений придется отразить в отчетности ретроспективно, то есть к старым отчетным периодам применить новый метод.

Ретроспективное отражение заключается в корректировке входящего остатка по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на самую раннюю дату, представленную в отчетности, а также значений связанных статей отчетности, раскрываемых, как если бы новая учетная политика применялась с момента возникновения фактов хозяйственной жизни данного вида.

Если учетная политика менялась, то в пояснениях к бухгалтерской отчетности раскрывают:

1) причину изменения;

2) содержание изменения;

3) порядок отражения последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности (ретроспективно или перспективно);

4) суммы корректировок, связанных с изменением, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных периодов (в том числе – по о базовой и разводненной прибыли на акцию);

5) сумму корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности, – до той степени, до которой это практически возможно.

Если учетная политика изменилась из-за введения нового правового акта или изменения старого, раскрываются последствия этих изменений. Если такое раскрытие невозможно, об этом также сообщается в пояснениях к бухгалтерской отчетности (п. 21 ПБУ 1/2008).

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

IV. Раскрытие учетной политики

17. Организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской (финансовой) отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и (или) движения денежных средств.

Комментарий

Существенными элементами учетной политики считаются те способы учета, без знания которых заинтересованные пользователи не смогут достоверно оценить финансовое положение организации.

Заинтересованными пользователями информации, формирующейся в бухгалтерском учете, считаются юридические и физические лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также имеющие желание изучать эту информацию.

Заинтересованными пользователями могут быть реальные и потенциальные инвесторы, работники, заимодавцы, постав-

щики и подрядчики, покупатели и заказчики, органы власти и общественность в целом.

Существенной также считается информация по отчетным сегментам организации, например, – способы распределения доходов между сегментами.

Также к существенной относится информация о событиях после отчетной даты и о связанных сторонах и сделках с ними.

Существенная информация включается в пояснения к годовой бухгалтерской отчетности в виде специального раздела (п. 24 ПБУ 1/2008).

18. Состав и содержание подлежащей обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об учетной политике организации по конкретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими федеральными стандартами бухгалтерского учета.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объеме информация об учетной политике подлежит раскрытию, как минимум, в части, непосредственно относящейся к опубликованным данным.

19. Если учетная политика организации сформирована исходя из допущений, предусмотренных пунктом 5 настоящего Положения, эти допущения могут не раскрываться в бухгалтерской отчетности.

При формировании учетной политики организации, исходя из допущений, отличных от предусмотренных пунктом 5 настоящего Положения, такие допущения вместе с причинами их применения должны быть раскрыты в бухгалтерской отчетности.

20. Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

20.1. Организация, формирующая учетную политику в соответствии с абзацем вторым пункта 7 настоящего Положения, должна в отношении каждого не примененного ею способа ведения бухгалтерского учета, установленного федеральным стандартом бухгалтерского учета, описать такой способ, а также раскрыть соответствующее требование Международного стандарта финансовой отчетности и описать, каким образом это требование будет нарушено в случае применения способа ведения бухгалтерского учета, установленного федеральным стандартом бухгалтерского учета.

20.2. Организация, применившая при формировании учетной политики пункт 7.3 настоящего Положения, должна раскрыть:

наименование федерального стандарта бухгалтерского учета, устанавливающего способ ведения бухгалтерского учета, от применения которого организация отступила, с кратким описанием этого способа;

обстоятельства, в результате которых применение правил, установленных пунктами 7 и 7.1 настоящего Положения, приводит к тому, что бухгалтерская (финансовая) отчетность организации не позволяет получить достоверное представление о ее финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств и причины наступления этих обстоятельств;

содержание альтернативного способа ведения бухгалтерского учета, примененного организацией, и объяснение, каким образом этот способ устраняет недостоверность представления финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и движения денежных средств;

значения всех показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, которые были изменены в результате отступления от правил, установленных пунктами 7 и 7.1 настоящего Положения, как если бы отступление не было сделано, и величину корректировки каждого показателя.

21. В случае изменения учетной политики организация должна раскрывать следующую информацию:

причину изменения учетной политики;

содержание изменения учетной политики;

порядок отражения последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности;

суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов, а если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию, – также по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию;

сумму соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности, – до той степени, до которой это практически возможно.

Если изменение учетной политики обусловлено применением нормативного правового акта впервые или изменением нормативного правового акта, раскрытию также подлежит факт отражения последствий изменения учетной политики в соответствии с порядком, предусмотренным этим актом.

22. В случае, если раскрытие информации, предусмотренной пунктом 21 настоящего Положения, по какому-то отдельному предшествующему отчетному периоду, представленному в бухгалтерской отчетности, или по отчетным периодам, более ранним в сравнении с представленными, является невозможным, факт невозможности такого раскрытия подлежит раскрытию вместе с указанием отчетного периода, в котором начнется применение соответствующего изменения учетной политики.

23. В случае если нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету предусматривает возможность добровольного применения утвержденных им правил до наступления срока их обязательного применения, организация при использовании такой возможности должна раскрыть в бухгалтерской (финансовой) отчетности данный факт.

Комментарий

Если на отчетную дату нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету, принят, но еще не вступил в силу, в пояснениях к бухгалтерской отчетности необходимо охарактеризовать его влияние на показатели отчетности в будущем. Такое требование обусловлено тем, что на следующую отчетную дату вносимые этим актом изменения придется отражать в бухгалтерской отчетности ретроспективно. Тем самым обеспечивается выполнение допущения последовательности применения учетной политики.

24. Существенные способы ведения бухгалтерского учета, а также информация об изменении учетной политики подлежат раскрытию бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

В случае представления промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчетности, она может не содержать информацию об учетной политике организации, если в последней не произошли изменения со времени составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за предшествующий год, в которой раскрыта учетная политика.

25. утратил силу.

Комментарий

Несущественные изменения в учетной политике в пояснениях к бухгалтерской отчетности не раскрываются.

ЛУЧШИЕ ИНТЕРНЕТ-ПОРТАЛЫ ДЛЯ БУХГАЛТЕРОВ

BUHGALTERIA.RU

Самый массовый информационный портал для бухгалтеров, где вы всегда можете обо всем новом и важном, что происходит в сфере учета и налогообложения.

BERATOR.RU

Практическая энциклопедия для бухгалтеров, в которой собраны все правила учета и налогообложения с комментариями, разъяснениями, примерами, образцами. Необходимый инструмент в работе бухгалтера. Бератор всегда актуален.

Учредитель:
ООО «Бератор-Медиа»
© ООО «Агентство бухгалтерской информации», 2017
Над книгой работали:
Н.С. Дегтяренко, Е. Ю. Диркова, Б. Л. Сваин, В.П. Хвориков
Адрес редакции:
105082, г. Москва, Бакунинская ул., д. 92, стр. 2
Телефон: 8 495 737 44 26
E-mail: pb-glavred@berator.ru
Служба подписки: 8 495 737 44 11

Внимание! Авторские права защищены. Нелегальное копирование и распространение материалов книги преследуется по закону. За совершенное правонарушение в авторско-правовой сфере и интеллектуальной собственности нарушитель может быть привлечен к гражданско-правовой, административной и/или уголовной ответственности. Статья 146 Уголовного кодекса Российской Федерации предусматривается ответственность за незаконное использование произведений – до шести лет лишения свободы (часть 3 статьи 146 УК РФ).