**Учетная политика НКО (профсоюз)**

**Особенности ведения бухгалтерского учета в некоммерческих организациях**

Некоммерческие организации обязаны вести бухгалтерский учет и должны руководствоваться теми же нормативно-правовыми актами, что и коммерческие организации, за исключением:

* [ПБУ 7/98](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179200&dst=100013) "События после отчетной даты";
* [ПБУ 11/2008](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377256&dst=100015) "Информация о связанных сторонах";
* [ПБУ 12/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377257&dst=100012) "Информация по сегментам";
* [ПБУ 13/2000](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=317314&dst=1) "Учет государственной помощи";
* [ПБУ 17/02](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199486&dst=100013) "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы";
* [ПБУ 20/03](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=63488&dst=100014) "Информация об участии в совместной деятельности";
* [ПБУ 23/2011](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=112417&dst=100012) "Отчет о движении денежных средств".

**В состав бухгалтерской УП входят (**[**п. 4**](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100023) **ПБУ 1/2008):**

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета;

- 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.

**Рабочий план счетов**

**Как НКО разработать рабочий план счетов**

Особенности разработки рабочего плана счетов в НКО связаны:

* с необходимостью [детализированного учета](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102266) поступления и использования [целевого финансирования](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=237017&dst=100130) - средств, полученных на ведение уставной некоммерческой деятельности;
* необходимостью вести раздельный учет поступлений и расходов по некоммерческой деятельности и доходов и расходов по коммерческой деятельности, если такая деятельность ведется;
* выбором упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, если НКО вправе их применять.

НКО утверждают рабочий план счетов в составе учетной политики организации ([п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100025) ПБУ 1/2008).

Его разрабатывают на основе утвержденного Минфином России [Плана](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100010) счетов с учетом [Инструкции](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100379) по его применению.

[Укажите](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100383) в нем полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов бухгалтерского учета, которые будете использовать. При их выборе руководствуйтесь тем составом хозяйственных операций, которые осуществляете постоянно или намерены осуществлять в ближайшем будущем.

Так, например, к [счету 86](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102266), на котором НКО отражают поступление и использование средств [целевого финансирования](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=237017&dst=100130), могут быть открыты субсчета для ведения учета в разрезе источников поступления целевых средств. А к субсчету, на котором отражаются пожертвования, можно предусмотреть субсчета по их целевому назначению.

Если ваша организация наряду с уставной некоммерческой деятельностью ведет и коммерческую деятельность, то к счетам учета затрат введите соответствующие субсчета ([п. п. 1.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=92065&dst=100194), [2.1.14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=92065&dst=100327) специальной части Рекомендаций по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в сельскохозяйственных потребительских кооперативах). Например, к [счету 20](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100819) "Основное производство" можно открыть:

* субсчет 20-1 "Затраты по некоммерческой деятельности". К нему можно открыть субсчета второго и третьего порядка или организовать аналитический учет иным способом для отражения расходования целевых средств по каждой целевой программе в разрезе статей затрат;
* субсчет 20-2 "Затраты по коммерческой деятельности". К нему можно открыть субсчета второго и третьего порядка или организовать аналитический учет иным способом для отражения затрат по видам коммерческой деятельности в разрезе статей затрат.

Если ваша НКО вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, то можете использовать [сокращенный рабочий план счетов](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=200331&dst=100019).

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Пример** рабочего плана счетов некоммерческой организацииНКО (саморегулируемая организация) имеет право на применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета. НКО помимо основной уставной деятельности ведет коммерческую деятельность (оказывает [образовательные](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=389306&dst=100300) и [информационные услуги](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=389306&dst=100299)), в отношении которой применяет УСН с объектом "доходы".НКО разработала и утвердила рабочий план счетов:Приложение N 3 к Учетной политикедля целей бухгалтерского учетаРабочий план счетов

|  |  |
| --- | --- |
| Номер счета/субсчета | Наименование счета/субсчета |
| [01](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100391) | Основные средства |
| [01-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100391) | Основные средства, используемые в некоммерческой деятельности |
| [01-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100391) | Основные средства, используемые в коммерческой деятельности |
| [01-3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100391) | Основные средства общего назначения |
| [01-4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100391) | Выбытие основных средств |
| [02](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100412) | Амортизация основных средств |
| [02-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100412) | Амортизация основных средств, используемых в некоммерческой деятельности |
| [02-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100412) | Амортизация основных средств, используемых в коммерческой деятельности |
| [02-3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100412) | Амортизация основных средств общего назначения |
| [08](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100536) | Вложения во внеоборотные активы |
| [08-4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100536) | Приобретение объектов основных средств |
| [10](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100610) | Материалы |
| [10-11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100610) | Материалы, предназначенные для использования в некоммерческой деятельности |
| [10-12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100610) | Материалы, предназначенные для использования в коммерческой деятельности |
| [10-13](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100610) | Материалы общего назначения |
| [20](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100819) | Основное производство |
| [20-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100819) | Затраты по некоммерческой деятельности |
| [20-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100819) | Затраты по коммерческой деятельности |
| [20-3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100819) | Затраты на содержание НКО |
| [50](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101340) | Касса |
| [51](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101385) | Расчетные счета |
| [60](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101586) | Расчеты с поставщиками и подрядчиками |
| [62](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101640) | Расчеты с покупателями и заказчиками |
| [63](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101671) | Резервы по сомнительным долгам |
| [68](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101755) | Расчеты по налогам и сборам |
| [68-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101755) | Налог на доходы физических лиц |
| [68-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101755) | Налог, уплачиваемый при применении УСН |
| [69](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101788) | Расчеты по социальному страхованию и обеспечению |
| [69-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101788) | Расчеты по взносам на социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством |
| [69-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101788) | Расчеты по пенсионному обеспечению |
| [69-3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101788) | Расчеты по обязательному медицинскому страхованию |
| [69-4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101788) | Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний |
| [70](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101829) | Расчеты с персоналом по оплате труда |
| [71](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101867) | Расчеты с подотчетными лицами |
| [76](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101993) | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |
| [76-5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101993) | Расчеты по взносам на ведение уставной некоммерческой деятельности |
| [76-6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=101993) | Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами |
| [79](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102082) | Внутрихозяйственные расчеты |
| [79-3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102082) | Расчеты по договору доверительного управления имуществом |
| [82](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102211) | Резервный капитал |
| [82-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102211) | Компенсационный фонд |
| [82-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102211) | Резервный фонд |
| [83](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102223) | Добавочный капитал |
| [83-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102223) | Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества |
| [86](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102262) | Целевое финансирование |
| [86-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102262) | Вступительные взносы |
| [86-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102262) | Членские взносы |
| [86-3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102262) | Целевые взносы |
| [86-4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102262) | Прибыль от коммерческой деятельности |
| [86-5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102262) | Другие источники целевого финансирования |
| [90](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102287) | Продажи |
| [90-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102287) | Выручка |
| [90-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102287) | Себестоимость продаж |
| [90-9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102287) | Прибыль/убыток от продаж |
| [91](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | Прочие доходы и расходы |
| [91-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | Прочие доходы |
| [91-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | Прочие расходы |
| [91-9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102341) | Сальдо прочих доходов и расходов |
| [99](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102599) | Прибыли и убытки |
| [99-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102599) | Прибыль/убыток от коммерческой деятельности до налогообложения |
| [99-2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102599) | Налог, уплачиваемый при применении УСН |
| [99-3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102599) | Чистая прибыль/убыток от коммерческой деятельности |
| [001](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102665) | Арендованные основные средства |
| [006](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102683) | Бланки строгой отчетности |
| [007](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=102687) | Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных кредиторов |

 |

**Формы первичных учетных документов**

Согласно [Закону](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=327805) "О бухгалтерском учете" организация должна самостоятельно разработать формы всех применяемых первичных учетных документов (ПУД). При этом в первичных документах должны присутствовать обязательные реквизиты, перечисленные в [п. 2 ст. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=327805&dst=100080) Закона "О бухгалтерском учете":

1) наименование документа;

2) дата составления документа;

3) наименование экономического субъекта, составившего документ;

4) содержание факта хозяйственной жизни;

5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;

6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;

7) подписи лиц, предусмотренных [пп. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=327805&dst=100325), с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

**Примечание.** В настоящее время каждая организация сама решает, какие формы первичных документов применять в своей деятельности: унифицированные или разработанные самостоятельно.

**Внимание!** Наличие печати на первичном учетном документе не является обязательным.

Первичные учетные документы должны содержать обязательные реквизиты, установленные [п. 2 ст. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=327805&dst=100080) Закона "О бухгалтерском учете", в котором нет упоминания об оттиске печати организации.

**Обязательные к применению формы документов**

**Примечание.** Если какой-либо нормативный акт обязывает организацию применять какую-то определенную форму документа, то отсутствие такого документа (либо применение документа иной формы) может привести к спору с налоговыми и иными контролирующими органами.

В частности, обязательными к использованию всеми организациями и предпринимателями остаются формы первичных документов, применяемых для отражения кассовых операций (письма Минфина России от 21.07.2017 [N 03-01-15/46715](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=169895), от 28.02.2013 [N 03-03-06/1/5971](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=121095)).

В соответствии с [Указанием](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=368257) ЦБ РФ от 11.03.2014 N 3210-У "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства" для отражения кассовых операций должны применяться унифицированные формы, утвержденные Постановлениями Госкомстата РФ от 18.08.1998 N 88, от 05.01.2004 N 1:

- кассовая книга [(форма 0310004)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=27261&dst=100221);

- приходный кассовый ордер [(форма 0310001)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=27261&dst=100091);

- расходный кассовый ордер [(форма 0310002)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=27261&dst=100135);

- расчетно-платежная ведомость [(форма 0301009)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=47274&dst=100361);

- платежная ведомость [(форма 0301011)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=47274&dst=100383);

- книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств [(форма 0310005)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=27261&dst=100354).

**Правила документооборота**

Необходимо определить правила оформления и хранения этих документов, установив в отношении каждой формы следующее:

- перечень лиц, отвечающих за оформление этого документа;

- сроки составления;

- количество составляемых экземпляров;

- порядок нумерации;

- перечень лиц, уполномоченных подписывать этот документ;

- места и сроки хранения составленных экземпляров в организации и другую необходимую информацию.

Для справки. В 2019 году внесены изменения в [ст. 15.11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=387669&dst=6966) КоАП РФ, которая предусматривает ответственность за грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Напомним, что указанное нарушение влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 5 000 до 10 000 рублей.

При этом с 2019 года установлено, что предусмотренная [ст. 15.11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=387669&dst=6966) КоАП РФ административная ответственность не применяется к лицу, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, и к лицу, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, в случае, если такое искажение допущено в результате несоответствия составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни и (или) непередачи либо несвоевременной передачи первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета.

Таким образом, чтобы избежать административной ответственности за действия (бездействие) третьих лиц, полезно иметь в организации подробный внутренний регламент документооборота с указанием лиц, ответственных за оформление тех или иных первичных учетных и иных документов, а также сроков их передачи в бухгалтерию.

График документооборота должен [обеспечить](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=408090&dst=100072), в частности, своевременное отражение в учете объектов бухучета, в том числе передачу первичных учетных документов для регистрации сведений из них в регистрах бухучета. Это следует из [ФСБУ 27/2021](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=408090&dst=100010).

В отношении каждого вида первичного учетного документа в графике документооборота предусмотрите как минимум информацию:

* об ответственном за составление документа и сроке его составления;
* количестве экземпляров составляемого документа;
* ответственном за проверку документа и сроке его проверки;
* ответственном за обработку документа и сроке его обработки;
* ответственном за передачу документа в архив и сроке такой передачи.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ГРАФИК ДОКУМЕНТООБОРОТА (фрагмент)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование документа (указание на форму) | Создание и обработка документа | Хранение документа |
| Кол-во оригиналов | Срок оформления | Ответственный за оформление/получение | Контроль за оформлением/обработкой | Получатель документа | Тип документа | Срок передачи | Срок хранения |
| **Документы по заработной плате** |
| Расчетная ведомость (Т-51) | 1 | За 2 рабочих дня до срока выплаты заработной платы | Бухгалтер по учету зарплаты | Главный бухгалтер | Главный бухгалтер | Оригинал | В день составления | 50 лет |
| ... |  |  |  |  |  |  |  |  |
| ... |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **Кассовые документы** |
| ... |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Авансовый отчет (АО-1) | 1 | В течение 3 рабочих дней после расходования подотчетных сумм или после даты возвращения из командировки | Подотчетное лицо/бухгалтер | Главный бухгалтер | Главный бухгалтер | Оригинал | Не позднее следующего дня после подписания руководителем | 5 лет |

 |

**Порядок проведения инвентаризации**

В учетной политике организации приводится порядок проведения инвентаризации:

- количество инвентаризаций в отчетном году;

- даты проведения инвентаризаций;

- перечень имущества и обязательств, наличие, состояние и оценка которых проверяются при каждой инвентаризации;

- порядок урегулирования выявленных расхождений и др.

В соответствии с [п. 27](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=296977&dst=100090) Положения по ведению бухгалтерского учета проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет. В организациях, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;

- 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 организации;

- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Примечание. Ситуации, когда проведение инвентаризации является обязательным в силу закона, в приказе об учетной политике перечислять не нужно. В учетной политике закрепляется порядок проведения инвентаризации для случаев, когда она не является обязательной в силу закона, а проводится по решению руководства организации.

При проведении инвентаризаций необходимо руководствоваться Методическими [указаниями](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107970&dst=100010) по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.1995 N 49.

**Периодичность проведения годовой инвентаризации и график для различных групп ОС** [**закрепите**](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100027) **в учетной политике.**

**Способы оценки активов и обязательств**

1. Если **федеральный стандарт бухгалтерского учета устанавливает один способ** бухгалтерского учета по конкретному вопросу ведения бухгалтерского учета, организация должна применять именно этот способ

2. Если **федеральный стандарт бухгалтерского учета устанавливает несколько допустимых способов** бухгалтерского учета по конкретному вопросу ведения бухгалтерского учета, организация выбирает из всех допускаемых способов тот, который обеспечивает формирование качественной информации о конкретном объекте бухгалтерского учета.

3. Если **в федеральных стандартах по конкретному вопросу ведения бухгалтерского учета никаких правил нет**, организация самостоятельно разрабатывает соответствующий способ ведения учета.

При разработке способа ведения учета необходимо соблюдать следующую последовательность использования различных источников ([п. 7.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=14) ПБУ 1/2008):

1) в качестве источника первой очереди применяются международные стандарты финансовой отчетности (далее - МСФО) по аналогичным вопросам;

2) если МСФО не содержат необходимых способов ведения бухгалтерского учета, то организация должна ориентироваться на положения федеральных и (или) отраслевых стандартов бухгалтерского учета по аналогичным и (или) связанным вопросам;

3) если организация не находит соответствующие решения в стандартах, то она должна руководствоваться рекомендациями в области бухгалтерского учета, принимаемыми органами негосударственного регулирования бухгалтерского учета

Таблица 1

Способы оценки активов и обязательств,

для которых предусмотрены варианты

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Элемент учетной политики | Допустимые законодательством варианты | Нормативный акт, служащий обоснованием |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Учет основных средств |
| 1 | Установление стоимостного лимита в целях применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) | 1. К активам стоимостью ниже установленного лимита [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) не применяется (лимит устанавливается в учетной политике).2. [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) применяется ко всем активам, соответствующим [п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100028) ФСБУ | ФСБУ 6/2020 [(п. 5)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100033). |
| 2 | Способ учета несущественных активов | 1. На забалансовых счетах.2. Внесистемно | ФСБУ 6/2020 [(п. 5)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100033). |
| 3 | Порядок оценки ОС (кроме инвестиционной недвижимости) | 1. По первоначальной стоимости.2. По переоцененной стоимости. Выбранный способ применяется ко всей группе основных средств | ФСБУ 6/2020 [(п. 13)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100051). |
| 4 | Способ проведения переоценки (для ОС, учитываемых по переоцененной стоимости) | 1. Переоценка проводится путем пересчета их первоначальной стоимости и накопленной амортизации таким образом, чтобы балансовая стоимость объекта после переоценки равнялась его справедливой стоимости.2. Сначала первоначальная стоимость объекта уменьшается на сумму амортизации, накопленной по нему на дату переоценки, а затем полученная сумма пересчитывается таким образом, чтобы она стала равной справедливой стоимости этого объекта.Для переоценки ОС, входящих в одну группу, должен применяться один способ проведения переоценки | ФСБУ 6/2020 [(п. 17)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100058). |
| 5 | Периодичность проведения переоценки (при учете ОС по переоцененной стоимости) для ОС, отличных от инвестиционной недвижимости | 1. Ежемесячно, ежеквартально, раз в полгода. Периодичность переоценки ОС определяется для каждой группы переоцениваемых ОС исходя из того, в какой степени справедливая стоимость таких ОС подвержена изменениям.2. Один раз в год. Если организация решает проводить переоценку ОС не чаще одного раза в год, то переоценка проводится по состоянию на конец соответствующего отчетного года | ФСБУ 6/2020 [(п. 16)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100057) |
| 6 | Способ списания накопленной дооценки на нераспределенную прибыль | 1. Единовременно при списании объекта ОС, по которому была накоплена дооценка.2. По мере начисления амортизации по объекту ОС.Принятый способ применяется в отношении всех отличных от инвестиционной недвижимости ОС | ФСБУ 6/2020 [(п. 20)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100066). |
| 7 | Порядок оценки инвестиционной недвижимости | 1. По первоначальной стоимости.2. По переоцененной стоимости | ФСБУ 6/2020 [(п. 21)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100071). |
| 8 | Дата начала и прекращения начисления амортизации | 1. С даты признания объекта ОС в бухгалтерском учете до момента списания объекта ОС с бухгалтерского учета.2. С 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания объекта ОС в бухгалтерском учете, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем списания объекта ОС с бухгалтерского учета [<16>](#P280) | ФСБУ 6/2020 [(п. 33)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100094) |
| 9 | Выбор способа начисления амортизации | Предусмотрены три способа начисления амортизации:1) линейный способ;2) способ уменьшаемого остатка;3) способ списания пропорционально объему продукции (работ).Способ выбирается для каждой группы ОС | ФСБУ 6/2020 ([п. 34](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100097) - [36](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100103)).  |
| 10 | Порядок перехода на [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) | 1. Ретроспективно.2. В упрощенном порядке путем единовременной корректировки на начало года | ФСБУ 6/2020 ([п. 48](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100147), [49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100148)). |
| Учет долгосрочных активов к продаже (ДАП) |
| 11 | Порядок списания дооценки при переклассификации в ДАП основного средства, которое ранее подвергалось переоценке | 1. На момент перевода ОС в ДАП.2. На момент продажи актива (выбытия ДАП) | [Рекомендация](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=271834) БМЦ Р-118/2020-КпР.  |
| Учет нематериальных активов |
| 12 | Порядок выбора способа начисления амортизации | Предусмотрены три способа начисления амортизации:1) линейный способ;2) способ уменьшаемого остатка;3) способ списания пропорционально объему продукции (работ).Организация может:1) выбрать какой-то один способ для всех нематериальных активов, закрепив его в учетной политике;2) выбирать способ начисления амортизации по каждому объекту отдельно при принятии его к учету | ПБУ 14/2007 [(п. 28)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199488&dst=100086) |
| 13 | Использование коэффициента при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка | Разрешено использовать коэффициент не выше 3 | ПБУ 14/2007 [(подп. "б" п. 29)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199488&dst=100093) |
| Учет расходов на НИОКР |
| 14 | Способ списания расходов на выполнение НИОКР | 1. Линейный способ списания расходов.2. Способ списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг) | ПБУ 17/02 [(п. 11)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199486&dst=100048). |
| Учет запасов (материалов, товаров, незавершенного производства, готовой продукции) |
| 15 | Учет запасов, предназначенных для управленческих нужд | 1. Общий порядок.2. Учет без применения норм [ФСБУ 5/2019](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100021) | ФСБУ 5/2019 [(п. 2)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100025). |
| 16 | Учет полуфабрикатов собственного производства | 1. В составе незавершенного производства.2. В порядке, аналогичном учету готовой продукции (обособленно на счете 43) | ФСБУ 5/2019 [(подп. "е" п. 3)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100035) |
| 17 | Оценка товаров (для организаций розничной торговли) | 1. Оценка по продажной стоимости.2. Оценка по фактической себестоимости | ФСБУ 5/2019 [(п. 20)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100079). |
| 18 | Учет затрат по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз) (ТЗР) в организациях торговли | 1. ТЗР, производимые до момента передачи товаров в продажу, включаются в стоимость приобретения товаров.2. ТЗР, производимые до момента передачи товаров в продажу, включаются в состав расходов на продажу | ФСБУ 5/2019 [(п. 21)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100080) |
| 19 | Оценка незавершенного производства и готовой продукции в массовом и серийном производстве | 1. По фактической себестоимости (в сумме фактических затрат).2. В сумме плановых (нормативных) затрат.3. В сумме прямых затрат (без учета косвенных затрат) | ФСБУ 5/2019 [(п. 27)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100099) |
| 20 | Способ оценки запасов при их выбытии (отпуске в производство, отгрузке покупателям, списании) | 1. По себестоимости каждой единицы.2. По средней себестоимости.3. По себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО).По разным группам запасов можно применять разные способы оценки. Для расчета себестоимости запасов, имеющих сходные свойства и характер использования, должен последовательно применяться один и тот же способ оценки | ФСБУ 5/2019 [(п. 37)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100124) |
| 21 | Расчет средней себестоимости при выборе способа оценки по средней себестоимости | 1. По итогам месяца (иного периода, определенного организацией).2. По мере поступления каждой новой партии запасов | ФСБУ 5/2019 [(п. 39)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100126) |
| Учет финансовых вложений |
| 22 | Признание расходов, связанных с приобретением ценных бумаг (в случае, если их величина несущественна по сравнению со стоимостью самих ценных бумаг) | 1. Расходы включаются в первоначальную стоимость ценных бумаг.2. Расходы признаются в составе прочих расходов того периода, в котором соответствующие ценные бумаги были приняты к бухгалтерскому учету.При выборе второго способа в учетной политике необходимо установить порог существенности, при котором он применяется | ПБУ 19/02 [(п. 11)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100147).  |
| 23 | Порядок определения текущей стоимости по долговым ценным бумагам, по которым не определяется рыночная стоимость | 1. Текущая стоимость не определяется. Ценные бумаги числятся в учете по первоначальной стоимости.2. Разница между первоначальной и номинальной стоимостью в течение срока обращения долговых ценных бумаг относится на финансовые результаты (в составе прочих доходов или расходов) | ПБУ 19/02 [(п. 22)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100149) |
| 24 | Расчет дисконтированной стоимости по долговым ценным бумагам и займам | 1. Организация не осуществляет расчет оценки долговых ценных бумаг и займов по дисконтированной стоимости.2. Организация осуществляет расчет оценки долговых ценных бумаг и займов по дисконтированной стоимости | ПБУ 19/02 [(п. 23)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100061) |
| 25 | Порядок оценки финансовых вложений при их выбытии (для финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость) | 1. По первоначальной стоимости каждой единицы.2. По средней первоначальной стоимости.3. По первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО) | ПБУ 19/02 ([пункты 26](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100068) - [31](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100077)) |
| 26 | Порядок определения средней первоначальной стоимости (при оценке финансовых вложений по средней первоначальной стоимости) | 1. Средняя первоначальная стоимость исчисляется по итогам месяца.2. Применяется способ скользящей первоначальной стоимости | ПБУ 19/02 [(Приложение)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100117) |
| 27 | Порядок определения стоимости (при оценке финансовых вложений способом ФИФО) | 1. Оценка осуществляется по итогам месяца.2. Применяется способ скользящей оценки ФИФО | ПБУ 19/02 [(Приложение)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100117) |
| 28 | Признание дохода по финансовым вложениям | 1. Доходы признаются доходами от обычных видов деятельности.2. Доходы признаются в составе прочих доходов | ПБУ 19/02 [(п. 34)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100081) |
| Учет расходов по займам и кредитам |
| 29 | Учет организацией-векселедателем начисленных процентов по причитающемуся к оплате векселю | Учитываются в составе прочих расходов:1) в тех периодах, к которым относятся данные начисления;2) равномерно в течение предусмотренного векселем срока выплаты полученных взаймы денежных средств | ПБУ 15/2008 [(п. 15)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179204&dst=100060) |
| 30 | Учет организацией-эмитентом начисленных процентов (дисконта) по причитающейся к оплате облигации | Учитываются в составе прочих расходов:1) в тех периодах, к которым относятся данные начисления;2) равномерно в течение срока действия договора займа | ПБУ 15/2008 [(п. 16)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179204&dst=100062) |
| 31 | Учет дополнительных расходов по займам | 1. Признаются в составе прочих расходов в том отчетном периоде, к которому они относятся.2. Включаются в состав прочих расходов равномерно в течение срока займа (кредитного договора) | ПБУ 15/2008 ([пункты 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179204&dst=100024) и [8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179204&dst=100028)) |
| Учет доходов и расходов |
| 32 | Признание доходов и расходов, связанных с деятельностью по предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов по договору аренды | 1. Доходы и расходы признаются доходами и расходами по обычным видам деятельности.2. Доходы и расходы признаются прочими доходами и расходами | ПБУ 9/99 [(п. 5)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100033), ПБУ 10/99 [(п. 5)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=100033) |
| 33 | Признание доходов и расходов, связанных с деятельностью по предоставлению за плату прав на объекты интеллектуальной собственности | 1. Доходы и расходы признаются доходами и расходами по обычным видам деятельности.2. Доходы и расходы признаются прочими доходами и расходами | ПБУ 9/99 [(п. 5)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100033), ПБУ 10/99 [(п. 5)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=100033) |
| 34 | Признание доходов и расходов от участия в уставных капиталах других организаций | 1. Доходы и расходы признаются доходами и расходами по обычным видам деятельности.2. Доходы и расходы признаются прочими доходами и расходами | ПБУ 9/99 [(п. 5)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100033), ПБУ 10/99 [(п. 5)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=100033) |
| 35 | Признание выручки от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления | 1. По мере готовности работ, услуг, продукции.2. По завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.В отношении разных по характеру и условиям выполнения работ, оказания услуг, изготовления изделий организация может применять в одном отчетном периоде одновременно разные способы признания выручки | ПБУ 9/99 [(п. 13)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100083).  |
| Учет доходов и расходов по договорам строительного подряда [<17>](#P281) |
| 36 | Способ определения степени завершенности работ по договору на отчетную дату | 1. По доле выполненного на отчетную дату объема работ в общем объеме работ по договору (например, путем экспертной оценки объема выполненных работ или путем подсчета доли, которую составляет объем выполненных работ в натуральном выражении (в километрах дорожного полотна, кубометрах бетона и т.п.) в общем объеме работ по договору).2. По доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договору (например, путем подсчета доли понесенных расходов в натуральном и стоимостном измерителе в расчетной величине общих расходов по договору в том же измерителе) | ПБУ 2/2008 [(п. 20)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=100063).  |
| Учет аренды |
| 37 | Порядок перехода на [ФСБУ 25/2018](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100009) (для арендаторов) | 1. Ретроспективный пересчет.2. Единовременное признание в межотчетный период права пользования активом и обязательства по аренде | ФСБУ 25/2018 [(п. 50)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100148). |
| 38 | Учет договоров, которые заканчиваются в 2022 году [<18>](#P282) | 1. В соответствии с [ФСБУ 25/2018](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100009).2. Без применения норм [ФСБУ 25/2018](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100009) (по старым правилам) | ФСБУ 25/2018 [(п. 51)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100149) |
| Учет затрат на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых (поисковые затраты) |
| 39 | Порядок учета поисковых затрат | 1. Отдельные виды затрат (по перечню, установленному учетной политикой) признаются внеоборотными активами, остальные затраты признаются расходами по обычным видам деятельности.2. Все поисковые затраты признаются расходами по обычным видам деятельности | ПБУ 24/2011 ([пункты 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100021) и [29](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100086)) |
| Учет доходов и расходов от ведения деятельности за пределами РФ |
| 40 | Порядок пересчета выраженных в иностранной валюте доходов и расходов, формирующих финансовые результаты от ведения деятельности за пределами РФ, в рубли | Пересчет производится с использованием:1) курса ЦБ РФ, действовавшего на соответствующую дату совершения операции в иностранной валюте;2) средней величины курсов за отчетный период | ПБУ 3/2006 [(п. 18)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=299178&dst=100045) |
| Учет расчетов по налогу на прибыль |
| 41 | Порядок отражения в бухгалтерском балансе сумм ОНА и ОНО | 1. Отражаются развернуто (отдельно ОНА, отдельно ОНО).2. Отражается сальдированная (свернутая) сумма ОНА и ОНО | ПБУ 18/02 [(п. 19)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=313229&dst=4) |
| 42 | Способ определения величины текущего налога на прибыль (ТНП) (метод расчета разниц) | 1. На основе данных, сформированных в бухгалтерском учете. При этом величина ТНП должна соответствовать сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в декларации по налогу на прибыль (так называемый метод отсрочки или затратный метод).2. На основе налоговой декларации по налогу на прибыль.При этом величина ТНП соответствует сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в декларации по налогу на прибыль (так называемый балансовый метод) | ПБУ 18/02 [(п. 22)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=313229&dst=100198).  |
| Учет государственной помощи |
| 43 | Способ представления в бухгалтерской отчетности информации о доходах будущих периодов, признанных при получении бюджетных средств на финансирование капитальных затрат | 1. В качестве обособленной статьи в составе долгосрочных обязательств. При этом суммы, отнесенные в отчетном периоде на финансовые результаты, представляются в отчете о финансовых результатах в качестве отдельной статьи доходов.2. В качестве регулирующей величины, уменьшающей балансовую стоимость внеоборотных активов. При этом суммы, отнесенные в отчетном периоде на финансовые результаты, уменьшают в отчете о финансовых результатах расходы по амортизации | ПБУ 13/2000 [(п. 21)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=317314&dst=20) |
| 44 | Способ представления в бухгалтерской отчетности информации о доходах, признаваемых в связи с получением бюджетных средств на финансирование текущих затрат | По мере осуществления расходов доходы представляются в отчете о финансовых результатах в качестве:1) отдельной статьи доходов (с учетом существенности);2) суммы, уменьшающей расходы, на финансирование которых получены соответствующие бюджетные средства | ПБУ 13/2000 [(п. 21)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=317314&dst=20) |

--------------------------------

<16> Если вы не хотите получить гарантированные расхождения с налогом на прибыль, то в учетной политике следует закрепить начало начисления амортизации с месяца, следующего за месяцем принятия объекта к учету.

<17> Имеются в виду те виды договоров, которые подпадают под действие [ПБУ 2/2008](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=100010) "Учет договоров строительного подряда". Эти виды договоров перечислены в [пунктах 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=2) и [2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=1) ПБУ 2/2008.

<18> [Пунктом 51](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100149) ФСБУ 25/2018 разрешено не применять этот стандарт к тем договорам, которые заканчивают свое действие в первый год применения этого стандарта. Соответственно, если вы перешли на применение [ФСБУ 25/2018](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100009) с 2022 года, вы можете не применять новые правила к тем договорам, которые завершают свое действие в 2022 году.

**ФСБУ 6/2020**

Для малых предприятий **и НКО**, которые вправе применять упрощенные способы учета, как водится, предусмотрены приятные послабления.

**Во-первых**, таким организациям, можно начать применять правила ФСБУ 6/2020 только в отношении тех фактов хозяйственной жизни, которые будут иметь место после перехода на ФСБУ, т.е. перспективно, а сформированные ранее показатели корректировать не нужно.

**Во-вторых,** не применять порядок корректировки первоначальной стоимости ОС в связи с изменением величины оценочного обязательства по будущему демонтажу, утилизации объекта ОС и восстановлению окружающей среды, предусмотренный стандартом;

отказаться от проверки ОС на обесценение, то есть оценивать ОС по балансовой стоимости на отчетную дату, т.е не создавать резерв;

раскрывать в бухотчетности информацию об ОС в ограниченном объеме.

**Порядок учета малоценных ОС**

В целях обеспечения надлежащего контроля наличия и движения **малоценных ОС** организация не обязана отражать их на счетах бухгалтерского учета, включая забалансовые счета.

Если вам это удобно, можете вести учет **малоценных ОС** на забалансовых счетах. Выбор способа учета таких активов - целиком на ваше усмотрение.

В УП следует определить, каким образом будет организован учет **малоценных ОС**: на забалансовых счетах или внесистемно (без отражения на забалансовых счетах).

**Лимит отнесения активов к основным средствам**

Организация может его устанавливать самостоятельно. Никаких ограничений непосредственно в [стандарте](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) нет.

[Пункт 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100033) ФСБУ 6/2020 позволяет в бухгалтерской учетной политике установить любой стоимостный лимит с учетом существенности информации о таких активах.

Обратите внимание! Согласно [п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100033) ФСБУ 6/2020 затраты на приобретение активов, стоимость которых не превышает лимит, установленный в учетной политике, признаются расходами того периода, в котором они понесены.

Обратим внимание на момент, который многие упускают.

В [п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199487&dst=100026) ПБУ 6/01 было указано, что организация вправе установить в УП лимит отнесения активов к ОС в пределах 40 000 руб. **за единицу**.

Если же взять [п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100033) ФСБУ 6/2020, то он говорит о праве организации единовременно списывать в состав расходов активы стоимостью ниже лимита, **установленного с учетом существенности информации о таких активах**.

В новом [стандарте](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) нет указания на то, что лимит устанавливается в отношении единицы (каждого отдельного объекта).

Представьте себе, что вы установили в УП по старой привычке лимит за единицу, допустим, 100 000 руб. за единицу. При этом в течение года вы приобрели 100 ноутбуков стоимостью 100 000 руб. каждый. В соответствии со своей УП вы списали все эти ноутбуки на расходы по мере приобретения. В итоге у вас в расходы списано основных средств на 10 млн руб. Если бы они амортизировались как положено, допустим, со сроком полезного использования 3 года, то в расходы бы попала амортизация в сумме приблизительно 3,3 млн руб. То есть установление лимита в 100 000 руб. за единицу привело к изменению финансовых показателей на 6,7 млн руб. Есть, наверное, организации, для которых 6 - 7 млн руб. - это несущественная информация. Но для большинства, наверное, все-таки существенная.

Именно поэтому новый [стандарт](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) предполагает установление лимита не за едини

Если в организации есть большое количество дешевых однородных объектов основных средств, суммарная стоимость которых является существенной, то упростить себе жизнь можно только одним способом - учитывать их на балансе в составе основных средств не по отдельности, а в составе **одной групповой единицы учета**. Соответственно, амортизация будет рассчитываться не по каждой отдельной единице, а суммарно по групповой единице. Как это сделать на практике, подробно расписано в упомянутой [Рекомендации](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=282557) БМЦ Р-125/2021-КпР "Групповая единица учета основных средств".

Соответственно, более правильно с учетом принципов существенности и рациональности устанавливать стоимостный лимит в отношении групп однородных объектов, например по спецодежде, оргтехнике, вычислительной технике.

Запись в учетной политике может быть такой:

*"Установить стоимостный лимит отнесения активов к основным средствам 300 000 руб. в отношении групп "Спецодежда" и "Офисная мебель".*

При такой записи стоимость всех объектов, входящих в эти однородные группы (стоимость всей спецодежды и оргтехники), будет списываться в состав расходов по мере приобретения, независимо от стоимости каждой отдельной единицы. При этом если суммарная стоимость объектов, входящих в соответствующую группу, в течение года существенно превысит установленный лимит, то организации придется откорректировать данные за год.

Можно пойти другим путем, и, основываясь на приведенной выше [Рекомендации](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=284249) БМЦ Р-126/2021-КпР, выделить несущественные активы и закрепить в учетной политике списание стоимости всех объектов, относящихся к несущественным активам, без установления конкретного стоимостного лимита по группе.

**Переоценка ОС**

Вы можете учитывать основные средства как по первоначальной, так и по переоцененной стоимости. Переоцененная стоимость - это то, что мы раньше называли "по рыночной".

Примечание. По какой стоимости учитывать основные средства на балансе - это выбор организации, который закрепляется в учетной политике. Оба способа можно совмещать: одни группы основных средств учитывать по первоначальной стоимости, другие - по переоцененной.

Единственное ограничение - **группа основных средств всегда должна оцениваться одинаково**.

Выбранный способ последующей оценки основных средств применяется ко всей группе основных средств. Поэтому нельзя, например, при наличии двух производственных зданий одно из них отражать на балансе по первоначальной стоимости, а другое - по переоцененной. Если же, допустим, на балансе есть два производственных здания и один объект инвестиционной недвижимости, то вполне допустимо производственные здания учитывать по первоначальной стоимости, а инвестиционную недвижимость - по переоцененной. Производственные здания и инвестиционная недвижимость - это разные группы недвижимости (различен характер использования)

**Выбор способа начисления амортизации**

[ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) предусматривает возможность начисления амортизации тремя способами:

- линейным;

- способом уменьшаемого остатка;

- пропорционально объему выпущенной продукции (выполненных работ).

Примечание. Способ начисления амортизации устанавливается в учетной политике в отношении однородных групп основных средств (все основные средства, входящие в группу, должны амортизироваться одним способом).

**Начисление амортизации объекта основных средств:**

а) начинается с даты его признания в бухгалтерском учете. По решению организации допускается начинать начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем признания объекта основных средств в бухгалтерском учете;

б) прекращается с момента его списания с бухгалтерского учета. По решению организации допускается прекращать начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем списания объекта основных средств с бухгалтерского учета.

**Порядок перехода на новый** **стандарт****.**

**Ретроспективный переход**

Если на момент перехода вы подлежали обязательному аудиту, то вы вправе были перейти на [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) по полному или упрощенному (альтернативному) ретроспективному способу ([п. 51](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100153) ФСБУ 6/2020).

Выбор способа перехода на [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) следовало закрепить в УП.

В случае выбора полного ретроспективного способа надо было заново определить все компоненты балансовой стоимости ОС - первоначальную стоимость, накопленную амортизацию, накопленное обесценение. При этом в бухотчетности за 2022 год показатели в т.ч. 2021 и 2020 годы показать строки так как будто вы ФСБУ 6 применяли уже тогда.

Альтернативный переход по пункту 49 ФСБУ 6/2020. При этом переходе счет 01 не пересчитывали.

 Накопленная амортизация рассчитывалась исходя из ликвидационной стоимости, соотношения истекшего и оставшегося СПИ и выбранного организацией способа амортизации. Суммы накопленного за балансом износа при этом списывались.

В межотчетный период нужно было отразить амортизацию за прошлые периоды про-водкой: Д-т счета 83 К-т счета 02.

В дальнейшем по ОС, стоимость которых ранее уже была отражена на счете 86, амортизацию следует начислять так же: Д-т счета 83 К-т счета 02.

**Перспективный переход**

В этом случае никакие проводки по переходу делать было не нужно. Начислять амортизацию в общем порядке нужно только по тем ОС, которые приняты на учет после перехода на [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022).

При этом накопленный за балансом износ с 1 января 2022 г. считается накопленной амортизацией. Эта амортизация в силу требований [пункта 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100078) ФСБУ 6/2020 должна начиная с указанной даты вычитаться из первоначальной стоимости при определении балансовой стоимости ОС. В этой связи на указанную дату чистые активы НКО уменьшатся на сумму сформированного в учете накопленного износа ОС ввиду его переклассификации в накопленную амортизацию (см. [Рекомендацию](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=297289) N Р-135/2022-ОК НКО).

**Пример:**

По состоянию на 31.12.2021 в учете НКО числится ОС, введенное в декабре 2018 года, с первоначальной стоимостью 1 млн руб.

СПИ – 10 лет

Износ на 31.12.2021 составил 300 тыс. руб.

Оставшийся СПИ (определили по новым правилам) - 5 лет.

Получение выгод от выбытия объекта не предполагается, соответственно, его ликвидационная стоимость равна нулю.

Способ амортизации с 2022 года - линейный.

При формировании первоначальной стоимости в нее не были включены затраты в сумме 200 тыс. руб., которые [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) (с учетом положений [ФСБУ 26/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100156)) требует включать в первоначальную стоимость ОС (например, оценочные обязательства или др.).

**НКО принимает решение начать применять** [**ФСБУ 6/2020**](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) **ограниченно ретроспективно** (по [пункту 49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100148) ФСБУ 6/2020), то есть с единовременной корректировкой накопленной амортизации.

Первоначальная стоимость ОС сохраняется в сформированной в учете сумме 1 млн руб.

Исходя из соотношения истекшего (3 года) и оставшегося (5 лет) СПИ соотношение накопленной амортизации с балансовой стоимостью объекта на момент начала применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) должно составлять 3 к 5 (3/5), соответственно, накопленная амортизация по нему должна составить 3 : (3 + 5) = 3/8 от первоначальной стоимости объекта, что составит 375 тыс. руб.

Итого балансовые корректировки составят:

Дебет 83 Кредит 02 - 375 тыс. руб признана накопленная амортизация;

Кредит 010 – 300 тыс. руб. списан начисленный ранее износ по объектам ОС

**НКО принимает решение начать применять** [**ФСБУ 6/2020**](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) **перспективно** (по [пункту 51](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100153) ФСБУ 6/2020).

В случае выбора перспективного способа (при наличии такого права) никакие сформированные в бухгалтерском учете суммы не меняются.

В частности, первоначальная стоимость ОС сохраняется в сформированной в учете сумме 1 млн руб.

В бухгалтерском учете следует сделать такие записи:

- Кредит 010 - 300 тыс. руб. ранее начисленный износ по объектам ОС списан с забалансового учета в связи с его переквалификацией в начисленную амортизацию;

- Дебет 83 Кредит 02 - 300 тыс. руб. на сумму переквалифицированного в амортизацию износа скорректирован фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества.

**ИТОГ:** НКО в связи с началом применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) (с 01.01.2022) должны начислять амортизацию на счете 02 "Амортизация основных средств".

Если переход на [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) производится перспективным способом, в бухгалтерском учете товарищества по состоянию на 01.01.2022 делаются такие записи:

- Кредит 010 - ранее начисленный износ по объектам ОС списан с забалансового учета в связи с его переквалификацией в начисленную амортизацию;

- Дебет 83 Кредит 02 - на сумму переквалифицированного в амортизацию износа скорректирован фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества.

При выборе альтернативного способа перехода в бухучете НКО производятся следующие записи:

- Дебет 83 Кредит 02 - признана накопленная амортизация (определенная по правилам [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022)), на величину которой скорректирован фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества;

- Кредит 010 - списан начисленный ранее износ по объектам ОС.

При перспективном способе аналогичная запись, н на сумму износа.

Запись по дебету счета 83 и кредиту счета 84 (86) НКО делает в том случае, если принимает решение не формировать фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества.

**Какие изменения внести в** УП **в связи с переходом на ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020**

В связи с началом применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) и [ФСБУ 26/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100156) вам может потребоваться внести в УП, в частности, следующую информацию:

* новые лимиты стоимости - для [совокупности объектов ОС](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275226&dst=100077) или для [отдельного объекта ОС](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275226&dst=100081) ([п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100033) ФСБУ 6/2020). Отметим, Минфин России рекомендует устанавливать лимит для отдельных объектов ОС, а не для их группы ([Письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=206550&dst=100007) от 25.08.2021 N 07-01-09/68312);
* критерий [существенности](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=213342&dst=100012) величины затрат на ремонты, технические осмотры, техническое обслуживание ОС, проводимые с периодичностью более 12 месяцев (более обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев) ([п. 10](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100045) ФСБУ 6/2020);
* классификационные [виды](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275226&dst=100012) и [группы](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275226&dst=100018) ОС, применяемые в организации ([п. 11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100046) ФСБУ 6/2020);
* [условия и порядок ведения группового учета ОС](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=286762&dst=100030) ([п. 7.4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=24) ПБУ 1/2008);
* способ оценки после признания ОС в бухгалтерском учете - для каждой группы ОС ([п. 13](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100051) ФСБУ 6/2020);
* [периодичность переоценки](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275266&dst=100009) и [способы пересчета](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275226&dst=100017) первоначальной стоимости ОС, отличных от инвестиционной недвижимости ([п. п. 16](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100057), [17](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100058) ФСБУ 6/2020);
* [способы списания](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275266&dst=100169) сумм накопленной дооценки ([п. 20](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100067) ФСБУ 6/2020);
* периодичность начисления амортизации ОС. Начислять [амортизацию](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275228&dst=100016) можно на конец каждого отчетного периода или на конец иного периода, не превышающего установленный в организации отчетный период;
* момент [начала](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275228&dst=100011) и [прекращения](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275228&dst=100015) начисления амортизации ОС ([п. 33](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100094) ФСБУ 6/2020);
* [способы начисления амортизации](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275228&dst=100043) для каждой группы ОС ([п. 34](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100097) ФСБУ 6/2020);
* формулу расчета суммы амортизации для [способа уменьшаемого остатка](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275228&dst=100157) ([п. 35](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100102) ФСБУ 6/2020);
* порядок проверки [элементов амортизации](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=275228&dst=100020), а также уровень и иные критерии существенности, соответствие которым влечет за собой пересмотр элементов амортизации ([п. 37](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100107) ФСБУ 6/2020);
* порядок перехода на ФСБУ 6/2020 - [ретроспективный](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=278366&dst=100072) или [альтернативный](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=278366&dst=100078) ([п. п. 48](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100147), [49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100148) ФСБУ 6/2020);
* порядок перехода на ФСБУ 26/2020 - [ретроспективный](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=278366&dst=100158) или [перспективный](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=278366&dst=100383) ([п. п. 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100240), [26](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100241) ФСБУ 26/2020).

Измененная УП должна применяться с начала года, с которого вы переходите на новые стандарты ([п. п. 10](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100050), [12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100055) ПБУ 1/2008).

**ФСБУ 5/2019 «Запасы».**

[ФСБУ 5/2019](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100021) "Запасы" устанавливает специальные правила для НКО:

* [не нужно](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=274313&dst=100071) проверять на обесценение запасы, предназначенные для использования в некоммерческой деятельности, и создавать по ним резерв;
* [не считаются запасами](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=274313&dst=100046) материальные ценности, полученные для передачи другим лицам, но контроль за их наличием и расходованием должен быть обеспечен. Например, материальные ценности, полученные благотворительным фондом для передачи благополучателям, можно отражать на забалансовом счете в оценке, указанной в передаточных документах.

**Учет запасов, предназначенных для управленческих нужд**

[Пункт 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100025) ФСБУ 5/2019 позволяет отказаться от применения этого стандарта в части запасов, предназначенных для управленческих нужд.

В этом случае затраты, которые в соответствии с [ФСБУ 5/2019](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100021) должны были бы включаться в стоимость запасов (затраты на их приобретение и (или) создание), признаются расходами периода, в котором были понесены.

При применении данного способа учета расходы на приобретение запасов, предназначенных для управленческих нужд, отражаются по дебету счета 26 "Общехозяйственные расходы" (44 "Расходы на продажу") и кредиту счетов учета расчетов с поставщиками (иными контрагентами) в полной сумме по мере приобретения запасов и осуществления расходов.

Данный способ учета не предполагает формирование в бухгалтерском учете и отражение в бухгалтерской отчетности остатка указанных запасов.

Пример. В учетной политике организации закреплено следующее условие:

*"Учет запасов, предназначенных для управленческих нужд, ведется без учета норм* [*ФСБУ 5/2019*](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100021)*"*.

Организация (плательщик НДС) приобретает канцелярские товары для нужд бухгалтерии на сумму 600 000 руб. (в том числе НДС - 100 000 руб.).

Примечание. На наш взгляд, для большинства организаций особого смысла в признании расходов на приобретение запасов для управленческих нужд по мере приобретения, а не по мере передачи в производство нет. Объяснение очень простое - в налоговом учете в целях налога на прибыль стоимость таких запасов признается только по мере передачи в производство ([п. 2 ст. 272](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102463) НК РФ), поэтому вместо упрощения учета вы можете получить его усложнение.

Однако при применении УСН такого минуса нет, поэтому организации-"упрощенцы" вполне могут упростить себе бухучет, воспользовавшись положениями [п. 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100025) ФСБУ 5/2019.

**В любом случае решение, конечно же, за вами. Все очень субъективно, и в данном случае универсальных решений и советов не существует**.

**Способы учета, которые нужно разрабатывать самостоятельно**

Если в деятельности организации встречаются ситуации, для которых нет четко определенных способов учета, то соответствующие способы нужно разработать самостоятельно и закрепить их в приказе об учетной политике.

При этом бухгалтеру необходимо опираться на нормы действующих стандартов по бухгалтерскому учету (ПБУ и ФСБУ), а также Международных стандартов финансовой отчетности.

Заметим, что в ряде случаев непосредственно нормативные документы по бухгалтерскому учету обязывают организацию самостоятельно разработать способ учета по тому или иному вопросу, закрепив его в приказе об учетной политике. Все эти случаи приведены ниже в таблице

Таблица 2

Способы оценки активов и обязательств,

для которых конкретные варианты учета на нормативном уровне

не закреплены

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Элемент учетной политики | Требования нормативного акта | Нормативный акт, служащий обоснованием |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Учет основных средств |
| 1 | Порог существенности в целях классификации расходов на ремонт | Определяется организацией самостоятельно | ФСБУ 6/2020 [(п. 10)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100045). |
| 2 | Формула для расчета амортизации при применении способа уменьшаемого остатка | Организация самостоятельно определяет формулу расчета суммы амортизации за отчетный период, обеспечивающую систематическое уменьшение этой суммы в следующих периодах | ФСБУ 6/2020 [(п. 35)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100100) |
| Учет незавершенного производства и готовой продукции |
| 3 | Классификация затрат на прямые и косвенные | Определяется организацией самостоятельно | ФСБУ 5/2019 [(п. 24)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100088) |
| 4 | Способ распределения косвенных затрат между конкретными видами продукции, работ, услуг | Устанавливается организацией самостоятельно | ФСБУ 5/2019 [(п. 25)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100090) |
| Учет доходов и расходов по договорам строительного подряда [<32>](#Par123) |
| 5 | Порядок распределения косвенных расходов между отдельными договорами | Порядок разрабатывается самостоятельно (например, путем расчетов с использованием сметных норм и расценок, отражающих современный уровень производственных, технологических и организационных нормативов в строительстве) и применяется систематически и последовательно | ПБУ 2/2008 [(п. 13)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=100046). |
| 6 | Порядок отражения в бухгалтерском учете сумм НДС, относящихся к стоимости выполняемых работ | Порядок отражения в бухгалтерском учете сумм НДС, относящихся к стоимости выполненных работ, в нормативных документах не определен. Организация должна разработать его самостоятельно |  |
| Учет поисковых затрат |
| 7 | Перечень видов поисковых затрат, признаваемых внеоборотными активами | Организация самостоятельно определяет и отражает в учетной политике перечень видов поисковых затрат, признаваемых внеоборотными активами. При этом организация может все поисковые затраты признавать расходами по обычным видам деятельности | ПБУ 24/2011 ([пункты 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100021) и [29](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100086)), [Приложение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100094) к ПБУ 24/2011 |
| 8 | Деление внеоборотных поисковых активов на материальные и нематериальные | Организация самостоятельно устанавливает особенности классификации материальных и нематериальных поисковых активов | ПБУ 24/2011 ([пункты 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100021) и [29](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100086)), [Приложение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100094) к ПБУ 24/2011 |
| 9 | Порядок начисления амортизации по внеоборотным поисковым активам | Порядок начисления амортизации по поисковым активам определяется организацией. При этом нужно принимать во внимание правила, установленные для основных средств и нематериальных активов | ПБУ 24/2011 ([пункты 16](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100056), [17](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100057) и [29](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100086)), [Приложение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100094) к ПБУ 24/2011 |
| 10 | Порядок группировки поисковых активов в целях проверки их на обесценение | Определяется организацией самостоятельно | ПБУ 24/2011 [(п. 29)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100086), [Приложение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100094) к ПБУ 24/2011 |
| 11 | Условия перевода поисковых активов в состав основных средств, нематериальных и иных активов организации | Определяются организацией самостоятельно | ПБУ 24/2011 ([пункты 16](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100056), [17](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100057) и [29](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100086)), [Приложение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122051&dst=100094) к ПБУ 24/2011 |
| Учет процентов по займам и кредитам |
| 12 | Критерии отнесения имущества к инвестиционным активам | Инвестиционный актив - это объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление. В учетной политике необходимо определить, какой период времени организация считает длительным для признания того или иного объекта инвестиционным активом | ПБУ 15/2008 [(п. 7)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179204&dst=2). |
| Учет доходов и расходов по обычным видам деятельности |
| 13 | Распределение расходов по обычным видам деятельности по статьям затрат | Перечень статей затрат необходимо разработать самостоятельно и закрепить в приказе об учетной политике | ПБУ 10/99 [(п. 9)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=100058) |
| 14 | Порядок признания выручки по мере готовности (если в организации принят такой порядок признания выручки по работам, услугам, продукции с длительным циклом изготовления) | Организации необходимо самостоятельно разработать способы определения готовности работ, услуг, продукции и закрепить их в приказе об учетной политике | ПБУ 9/99 ([пункты 13](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100083) и [17](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100096)). |
| Учет аренды |
| 15 | Порядок определения ставки дисконтирования | Организации необходимо разработать порядок определения ставки дисконтирования в ситуациях, когда первоначальная дисконтированная стоимость актива (обязательства) не может быть определена прямым счетом | ФСБУ 25/2018 ([пункты 15](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100060) и [33](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100098)), [Рекомендация](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=167962) БМЦ Р-65/2015-КпР "Ставка дисконтирования" |
| Оценочные обязательства |
| 16 | Резерв на оплату отпусков, резерв на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание (в случае, если организация принимает на себя гарантийные обязательства в отношении реализуемых товаров (работ)), иные резервы (оценочные обязательства) | Определяется порядок формирования резерва (порядок определения размера оценочного обязательства) | [ПБУ 8/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179201&dst=100014). |
| Порядок формирования информации по сегментам (если организация применяет [ПБУ 12/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377257&dst=100010) [<33>](#Par124)) |
| 17 | Отчетные сегменты | Организация должна самостоятельно определить перечень отчетных сегментов | ПБУ 12/2010 [(п. 12)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377257&dst=100047) |
| 18 | Порядок распределения доходов, расходов, активов и обязательств между отчетными сегментами | Организация должна самостоятельно выбрать основу распределения между отчетными сегментами доходов, расходов, активов и обязательств, относящихся к двум и более отчетным сегментам, и последовательно применять избранную основу распределения | ПБУ 12/2010 [(п. 19)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377257&dst=100058) |
| Порядок исправления ошибок |
| 19 | Признание ошибки существенной | Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и из характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности | ПБУ 22/2010 [(п. 3)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100021). |
| Формирование отчета о движении денежных средств |
| 20 | Признание финансовых вложений денежными эквивалентами | Организация самостоятельно определяет подходы для отделения денежных эквивалентов от других финансовых вложений | ПБУ 23/2011 [(п. 23)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=112417&dst=100086). |
| 21 | Классификация денежных потоков | Организация самостоятельно определяет классификацию денежных потоков, не указанных в [пунктах 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=112417&dst=100028) - [11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=112417&dst=100053) ПБУ 23/2011 | ПБУ 23/2011 [(п. 23)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=112417&dst=100086) |
| 22 | Сворачивание денежных потоков | Организация самостоятельно определяет денежные потоки, подлежащие свернутому представлению | ПБУ 23/2011 [(п. 23)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=112417&dst=100086). |

--------------------------------

<32> Имеются в виду те виды договоров, которые подпадают под действие [ПБУ 2/2008](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=100010) "Учет договоров строительного подряда". Эти виды договоров перечислены в [пунктах 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=2) и [2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=1) ПБУ 2/2008.

<33> [ПБУ 12/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377257&dst=100010) в обязательном порядке применяется организациями - эмитентами публично размещаемых ценных бумаг. Иные организации применяют это [ПБУ](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377257&dst=100010) по желанию.

**Резерв на оплату отпусков, иные резервы (оценочные обязательства**

Все организации, (за некоторым исключением) обязанные применять [ПБУ 8/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179201&dst=100014), должны начислять **резерв на оплату отпусков**.

Конкретный порядок определения размера отчислений в резерв на отпуска в [ПБУ 8/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179201&dst=100014) не определен.

Значит алгоритм формирования резерва следует закрепить в УП для целей бухгалтерского учета.

**Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий (п. 5 ПБУ 8/2010):**

- у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной деятельности, исполнения которой организация не может избежать;

- вероятно уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства;

- величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

В частности, оценочные обязательства признаются в связи со следующими ситуациями:

- предстоящей реструктуризацией деятельности организации, если имеется детальный утвержденный в надлежащем порядке план предстоящей реструктуризации и организация своими действиями и (или) заявлениями создала у лиц, права которых затрагиваются предстоящей реструктуризацией деятельности организации, обоснованные ожидания, что план реструктуризации будет реализован в ближайшем будущем (п. 11 ПБУ 8/2010);

- выявлением убыточности заключенного организацией договора, если условиями этого договора предусмотрены штрафные санкции за его расторжение;

- допущенными организацией нарушениями законодательства, влекущими наложение штрафов, в случае если выполняются все условия признания оценочных обязательств в отношении таких штрафов;

- участием организации в судебном разбирательстве, если у организации есть основания считать, что судебное решение будет принято не в ее пользу, и она может обоснованно оценить сумму возмещения, которую ей придется заплатить истцу;

- предстоящими выплатами отпускных работникам;

- предстоящими выплатами работникам по итогам года либо за выслугу лет (если такие выплаты предусмотрены коллективным или трудовыми договорами);

- наличием обязательств организации по гарантийному обслуживанию продаваемой продукции.

**Признание ошибки существенной**

Порядок исправления ошибок в бухгалтерском учете регулируется нормами [ПБУ 22/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100010) "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности".

Если в текущем году обнаружена ошибка, относящаяся к предыдущему году, то сначала ее нужно квалифицировать как существенную либо как несущественную.

Условия разграничения ошибок на существенные и несущественные целесообразно закрепить в УП.

**Существенная ошибка -** ошибка, которая в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период. Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности.

**Упрощенные методы учета**

В чем заключается упрощение?

**Во-первых**, при разработке рабочего плана счетов малое предприятие может **существенно сократить количество используемых синтетических счетов**.

**Во-вторых**, малые предприятия имеют право **отказаться от применения ряда стандартов бухгалтерского учета**.

**В-третьих**, в отдельных стандартах, которые обязательны к применению для всех организаций, включая малые, для организаций, имеющих право на упрощенный учет, предусмотрены **упрощенные способы учета** тех или иных операций.

**В-четвертых**, малым предприятиям предоставлено право **составлять бухгалтерскую отчетность в сокращенном варианте** (только баланс и отчет о финансовых результатах), а также использовать упрощенные формы баланса и отчета о финансовых результатах.

**Сокращенный план счетов**

При разработке рабочего плана счетов малое предприятие может **существенно сократить количество используемых синтетических счетов**.

Ниже, в таблице 3, приведен вариант формирования рабочего плана счетов малого предприятия в соответствии с рекомендациями, содержащимися в [Информации](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=200331) Минфина России 29.06.2016 N ПЗ-3/2016 "Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности".

Малые предприятия могут вести бухгалтерский учет вообще без использования бухгалтерских счетов. Этот способ (он называется "простая форма учета") предполагает ведение учета с применением только одного регистра бухгалтерского учета - книги (журнала) учета фактов хозяйственной жизни. В соответствии со [ст. 10](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=327805&dst=100094) Закона "О бухгалтерском учете" форма книги (журнала) утверждается руководителем экономического субъекта.

Однако, на наш взгляд, такой порядок ведения учета (без использования метода двойной записи) совсем не облегчит работу бухгалтера, а лишь усложнит процесс составления бухгалтерской отчетности. Этот вариант ведения бухучета хорош лишь для совсем мелких компаний, осуществляющих небольшое число однотипных хозяйственных операций (как правило, не более 30 в месяц).

Таблица 3

**Рабочий план счетов малого предприятия**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Синтетические счета рабочего плана счетов | Информация, отражаемая на соответствующих счетах | Какие счета заменяет |
| 10 "Материалы" | Производственные запасы | 07 "Оборудование к установке",10 "Материалы",11 "Животные на выращивании и откорме" |
| 20 "Основное производство" | Затраты, связанные с производством и продажей продукции (работ, услуг) | 20 "Основное производство",23 "Вспомогательные производства",25 "Общепроизводственные расходы",26 "Общехозяйственные расходы",28 "Брак в производстве",29 "Обслуживающие производства и хозяйства",44 "Расходы на продажу" |
| 41 "Товары" | Готовая продукция и товары | 41 "Товары" и43 "Готовая продукция" |
| 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" | Дебиторская и кредиторская задолженность | 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками",71 "Расчеты с подотчетными лицами",73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям",75 "Расчеты с учредителями",76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами",79 "Внутрихозяйственные расчеты" |
| 51 "Расчетные счета" | Денежные средства в банках | 51 "Расчетные счета",52 "Валютные счета",55 "Специальные счета в банках",57 "Переводы в пути" |
| 80 "Уставный капитал" | Капитал организации | 80 "Уставный капитал",82 "Резервный капитал",83 "Добавочный капитал" |
| 99 "Прибыли и убытки" | Финансовые результаты | 90 "Продажи",91 "Прочие доходы и расходы",99 "Прибыли и убытки" |

**Отказ от применения отдельных стандартов**

Малые предприятия имеют право **отказаться от применения ряда стандартов бухгалтерского учета**.

Ниже, в таблице 4 приведена информация о тех стандартах, которые не являются обязательными для малых предприятий. При формировании учетной политики малого предприятия в ней можно прописать отказ от применения этих ПБУ.

Таблица 4

ПБУ, от применения которых можно отказываться

|  |  |
| --- | --- |
| Название ПБУ | Комментарий |
| [ПБУ 2/2008](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=100010) "Учет договоров строительного подряда" | Если в учетной политике прописан отказ от применения [ПБУ 2/2008](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377255&dst=100010), то организация признает доходы и расходы по договорам строительного подряда в общем порядке в соответствии с требованиями [ПБУ 9/99](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100012) и [ПБУ 10/99](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=100012) |
| [ПБУ 8/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179201&dst=100014) "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" | Если в учетной политике прописан отказ от применения [ПБУ 8/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179201&dst=100014), то организация не создает никаких резервов (оценочных обязательств), а все фактически понесенные расходы учитывает в составе расходов по мере возникновения |
| [ПБУ 11/2008](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377256&dst=100013) "Информация о связанных сторонах" |  |
| [ПБУ 16/02](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=326842&dst=100011) "Информация по прекращаемой деятельности" |  |
| [ПБУ 18/02](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=313229&dst=100164) "Учет расчетов по налогу на прибыль" | Если организация закрепила в учетной политике отказ от применения [ПБУ 18/02](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=313229&dst=100164), то она не ведет учет разниц, возникающих между бухгалтерским и налоговым учетом. Налог на прибыль считается по данным налогового учета. В бухгалтерской отчетности отражается сумма налога, исчисленная в соответствии с [главой 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101834) НК РФ и указанная в декларации по налогу на прибыль |

Упрощенные способы учета отдельных активов

(обязательств), доходов (расходов)

В отдельных стандартах, которые обязательны к применению для всех организаций, включая малые, для организаций, имеющих право на упрощенный учет, предусмотрены **упрощенные способы учета** тех или иных операций.

Организация при формировании учетной политики может закрепить в ней выбор тех или иных упрощенных способов.

Таблица 5

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Элемент учетной политики | Общие правила учета | Упрощенный вариант для малых предприятий |
| 1 | 2 | 3 |
| Учетная политика |
| Разработка способов учета по вопросам, по которым способы учета в федеральных стандартах отсутствуют | При разработке способа учета последовательно используются следующие источники:1) МСФО;2) положения федеральных и (или) отраслевых стандартов по аналогичным вопросам;3) рекомендации в области бухучета ([п. 7.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=14) ПБУ 1/2008) | При разработке способа учета можно руководствоваться исключительно требованием рациональности [<41>](#P189) ([п. 7.2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=18) ПБУ 1/2008) |
| Отражение последствий изменения учетной политики | По общему правилу последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, отражаются в бухгалтерской отчетности **ретроспективно** ([пункты 14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100057) и [15](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100058) ПБУ 1/2008) | Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, отражаются **перспективно**, за исключением случаев, когда иной порядок установлен законодательством Российской Федерации и (или) нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету ([п. 15.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=8) ПБУ 1/2008) [<42>](#P190) |
| Запасы |
| Определение себестоимости приобретенных запасов | По сумме, уплаченной поставщику (с учетом [п. 12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100060) и [13](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100063) ФСБУ 5/2019), а также затратам на заготовку, доставку, доведение до состояния, пригодного к использованию, и иным затратам, связанным с приобретением запасов | По сумме, уплаченной поставщику (без дисконтирования). Все остальные затраты, связанные с приобретением запасов, признаются расходом периода, в котором были понесены ([п. 17](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100072) ФСБУ 5/2019) |
| Оценка запасов, оплаченных неденежными средствами | По справедливой стоимости передаваемого имущества, имущественных прав, работ, услуг | По балансовой стоимости передаваемых активов, фактическим затратам, понесенным на выполнение работ, оказание услуг ([п. 14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100064) ФСБУ 5/2019) |
| Создание резерва под обесценение запасов | Создается при наличии запасов, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась | Резерв не создается, запасы оцениваются по фактической себестоимости ([п. 33](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100113) ФСБУ 5/2019) [<43>](#P191) |
| Основные средства |
| Порядок перехода на [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) | С ретроспективным пересчетом показателей прошлых лет | Нормы [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) применяются только в отношении тех фактов хозяйственной жизни, которые имеют место после 01.01.2022 (без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета) ([п. 52](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100154) ФСБУ 6/2020) [<44>](#P192) |
| Проверка ОС на обесценение | Основные средства проверяются на обесценение с отражением в учете суммы накопленного обесценения | Организация может не проверять основные средства на обесценение и, соответственно, не отражать в учете накопленное обесценение ([п. 3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100027) ФСБУ 6/2020) |
| Капитальные вложения в ОС |
| Оценка капитальных вложений | В сумме фактических затрат, связанных с приобретением, созданием, улучшением и (или) восстановлением основных средств | По сумме, уплаченной поставщикам, подрядчикам (без дисконтирования) ([п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100162) ФСБУ 26/2020). Все остальные затраты, связанные с осуществлением капитальных вложений, признаются расходом периода, в котором были понесены [<45>](#P193) |
| Оценка затрат, оплаченных неденежными средствами | По справедливой стоимости передаваемого имущества, имущественных прав, работ, услуг | По балансовой стоимости передаваемых активов, фактическим затратам, понесенным на выполнение работ, оказание услуг ([п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100162) ФСБУ 26/2020) |
| Проверка капитальных вложений на обесценение | Капвложения проверяются на обесценение с отражением в учете суммы накопленного обесценения | Организация может не проверять капвложения на обесценение ([п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100162) ФСБУ 26/2020) |
| Расходы на НИОКР |
| Списание расходов на НИОКР с положительным результатом на расходы по обычным видам деятельности | В течение ожидаемого срока использования результатов работ, но не более 5 лет | В полной сумме по мере их осуществления ([п. 14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199486&dst=100054) ПБУ 17/02) |
| Нематериальные активы (НМА) |
| Признание расходов на приобретение НМА | Формируют первоначальную стоимость НМА и списываются в состав расходов путем начисления амортизации | Признаются в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их осуществления ([п. 3.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199488&dst=11) ПБУ 14/2007) [<46>](#P194) |
| Учет финансовых вложений |
| Последующая оценка финансовых вложений | Финансовые вложения делятся на рыночные и нерыночные.Нерыночные финансовые вложения отражаются в учете по первоначальной стоимости, которая в общем случае определяется как сумма фактических затрат на их приобретение.Рыночные финансовые вложения отражаются в отчетности по текущей рыночной стоимости, т.е. организация обязана ежемесячно или ежеквартально производить их переоценку ([пункты 19](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100056) - [21](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100059) ПБУ 19/02) | Последующая оценка всех финансовых вложений осуществляется в порядке, установленном для нерыночных финансовых вложений ([п. 19](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179202&dst=100056) ПБУ 19/02). Закрепив такой порядок в учетной политике, малое предприятие учитывает все свои финансовые вложения, как рыночные, так и нерыночные, по первоначальной стоимости [<47>](#P195). Указанные организации могут принять решение не отражать обесценение финансовых вложений в бухгалтерском учете в случаях, когда расчет величины такого обесценения затруднителен |
| Учет расходов по займам и кредитам |
| Учет процентов по привлеченным займам и кредитам | По общему правилу проценты по займам и кредитам признаются в бухгалтерском учете в составе прочих расходов. Однако если заемные средства используются для приобретения (создания) инвестиционного актива, то проценты по ним включаются в стоимость инвестиционного актива ([п. 7](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179204&dst=2) ПБУ 15/2008) | Все расходы по займам и кредитам признаются прочими расходами ([п. 7](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179204&dst=2) ПБУ 15/2008) [<48>](#P196) |
| Учет доходов и расходов |
| Признание выручки и расходов | По общему правилу, выручка признается в бухгалтерском учете по начислению (по мере отгрузки товаров (работ, услуг)), независимо от фактического получения денежных средств от покупателей и заказчиков ([п. 12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100075) ПБУ 9/99) | Выручка может признаваться кассовым методом (т.е. выручка признается не по мере передачи прав владения, пользования и распоряжения на поставленную продукцию, отпущенный товар, выполненную работу, оказанную услугу, а после поступления денежных средств и иной формы оплаты) ([п. 12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100075) ПБУ 9/99).Если организацией в учетной политике принят кассовый метод признания выручки, то и расходы признаются после осуществления погашения задолженности ([п. 18](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=100095) ПБУ 10/99) [<49>](#P197) |
| Исправление ошибок прошлых лет |
| Исправление существенных ошибок прошлых лет | Исправляются записями в корреспонденции со счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Кроме того, требуется ретроспективный пересчет сравнительных показателей отчетности прошлых лет ([п. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100028) ПБУ 22/2010) [<50>](#P198) | Исправляются в том же порядке, что и несущественные ошибки, т.е. записями в корреспонденции со счетом 91 "Прочие доходы и расходы", без ретроспективного пересчета показателей отчетности прошлых лет ([п. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347350&dst=100028) ПБУ 22/2010) |
| Учет аренды |
| Учет у арендатора | На дату предоставления предмета аренды он признается в качестве права пользования активом (ППА) с одновременным признанием обязательства по аренде | Арендатор не признает ППА и обязательство по аренде. Арендная плата признается в расходах равномерно в течение срока аренды [<51>](#P199) ([п. 11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100043) ФСБУ 25/2018) |
| Учет у арендатора - первоначальная оценка обязательства по аренде | По приведенной стоимости будущих арендных платежей | По номинальной стоимости будущих арендных платежей ([п. 14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100058) ФСБУ 25/2018, см. [пример 1.14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=301419&dst=101373) на с. 162) |
| Учет у арендатора - порядок формирования фактической стоимости ППА | В фактическую стоимость ППА включаются:1) величина первоначальной оценки обязательства по аренде;2) арендные платежи, осуществленные на дату предоставления предмета аренды или до такой даты;3) затраты арендатора в связи с поступлением предмета аренды и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях;4) величина подлежащего исполнению арендатором оценочного обязательства, в частности, по демонтажу, перемещению предмета | В фактическую стоимость ППА включаются только затраты, перечисленные в [п. 1](#P176) и [2](#P177). Остальные затраты признаются расходами того периода, в котором они понесены ([п. 13](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100052) ФСБУ 25/2018) |
| Учет у арендодателя | Объекты учета аренды классифицируются в качестве объектов учета операционной или неоперационной (финансовой) аренды | Все объекты учета аренды могут классифицироваться в качестве объектов учета операционной аренды [<52>](#P200) ([п. 28](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100090) ФСБУ 25/2018) |
| Отражение последствий изменения учетной политики в связи с началом применения [ФСБУ 25/2018](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100009) | Ретроспективно | ФСБУ 25/2018 применяется только в отношении договоров аренды, исполнение которых начинается с 01.01.2022 ([п. 52](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100150) ФСБУ 25/2018) |

--------------------------------

<41> Требование рациональности сформулировано в [п. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100037) ПБУ 1/2008. Оно подразумевает 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.

<42> Отказ от ретроспективного пересчета показателей бухгалтерской отчетности прошлых лет, конечно же, снижает достоверность бухгалтерской отчетности, но существенно упрощает жизнь бухгалтера. Соответственно, если пользователи отчетности (руководство, учредители и т.д.) не возражают против такого упрощения, то никаких причин отказываться от предоставленной [п. 15.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=8) ПБУ 1/2008 возможности и продолжать мучиться с ретроспективным пересчетом, на наш взгляд, нет. Перспективное отражение последствий изменения учетной политики предполагает, что новые (измененные) правила применяются только к тем фактам хозяйственной жизни, которые имеют место после даты вступления в силу изменений.

<43> В налоговом учете (налог на прибыль и УСН) создание резерва под обесценение запасов не предусмотрено. Поэтому можем посоветовать бухгалтерам воспользоваться этим послаблением, так как это, во-первых, упрощает ведение бухучета запасов и, во-вторых, позволяет избежать расхождений между бухгалтерским и налоговым учетом (как при применении общего режима налогообложения, так и УСН).

<44> Фактически это означает, что организация избавлена от единовременного пересчета балансовой стоимости основных средств по состоянию на 01.01.2022 (если организация переходит на [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) с 2022 года). Что касается переклассификации активов (убрать из состава основных средств те объекты, которые по новым правилам к ним не относятся (в том числе в связи с изменением лимита отнесения активов к ОС), и включить в состав ОС те активы, которые ранее таковыми не признавались), то ее, на наш взгляд, сделать нужно обязательно (см. [с. 23 - 26](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=301419&dst=100133)). При этом в дальнейшем учет всех основных средств (в том числе и старых, принятых к учету до перехода на [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022)) необходимо вести уже по новым правилам, установленным [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022).

<45> См. Информационное [сообщение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=366674) Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-28 "Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии".

<46> При применении данного упрощенного способа признание указанных расходов отражается по дебету счета 20 "Основное производство" (по дебету других счетов учета затрат на производство - при использовании таких счетов) и кредиту счетов учета расчетов с контрагентами, персоналом по оплате труда, др. Данный способ не предполагает формирования в бухгалтерском учете и отражения в бухгалтерской отчетности остатка по [статье](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=325040&dst=100039) "Нематериальные активы" (Информационное [сообщение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=200152) Минфина России от 24.06.2016 N ИС-учет-5).

<47> На наш взгляд, малому предприятию имеет смысл закрепить такой порядок в учетной политике. Во-первых, это существенно снизит трудоемкость ведения бухгалтерского учета финансовых вложений. Во-вторых, такой порядок ведения бухгалтерского учета финансовых вложений сблизит бухгалтерский и налоговый учет, поскольку в налоговом учете (как при общем режиме налогообложения, так и при УСН) переоценка финансовых вложений по рыночной цене не предусмотрена.

<48> Включение соответствующего положения в приказ об учетной политике позволяет, во-первых, легально снизить первоначальную стоимость инвестиционного актива (а значит, и налоговую базу по налогу на имущество в части объектов, облагаемых налогом по балансовой стоимости) и, во-вторых, сблизить данные бухгалтерского и налогового учета (как при общем режиме (налог на прибыль), так и при УСН проценты всегда учитываются в составе внереализационных расходов и в стоимость активов не включаются).

<49> Если малое предприятие является плательщиком налога на прибыль, то признание выручки и расходов кассовым методом приведет к сильному расхождению данных бухгалтерского и налогового учета. Поэтому закрепление кассового метода в учетной политике для целей бухгалтерского учета представляется нам неразумным. В то же время организациям, применяющим упрощенную систему налогообложения, кассовый метод признания доходов и расходов, наоборот, позволит сблизить данные, отражаемые в бухгалтерской отчетности и в [книге учета](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=221275&dst=100014) доходов и расходов. Поэтому организациям-"упрощенцам" имеет смысл подумать о применении в целях бухгалтерского учета именно кассового метода. Но в любом случае решение, конечно же, принимается вами самостоятельно.

<50> Порядок исправления ошибок прошлых лет подробно рассмотрен в [подразделе 1.6.6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=301419&dst=101184).

<51> За исключением договоров, предусматривающих право выкупа предмета аренды и (или) предоставления его в субаренду ([п. 12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100049) ФСБУ 25/2018). По таким договорам организация в любом случае обязана признавать ППА и соответствующее арендное обязательство по правилам, установленным [ФСБУ 25/2018](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=314504&dst=100009).

<52> За исключением договоров, предусматривающих право (возможность) выкупа предмета аренды. Такие договоры в любом случае должны классифицироваться как финансовая аренда.

**Примечание.** Вы можете самостоятельно выбирать, какие упрощенные способы применять, а какие нет (вне зависимости от применения других упрощенных способов).

**УП профсоюза**

**Поступление средств целевого финансирования**

Поступление средств целевого финансирования отражайте по кредиту счета 86. Дату, на которую вы будете признавать поступающее к вам целевое финансирование (кроме [прибыли от приносящей доход деятельности](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=237017&dst=100171)), рекомендуем закрепить в учетной политике ([п. п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=100031), [7.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=347339&dst=14) ПБУ 1/2008).

Возможны следующие варианты:

* **на дату поступления** денежных средств или иного имущества ([Письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=89670) Минфина России от 08.02.2002 N 16-00-14/41).

Этот вариант подходит для взносов и иных обязательных и добровольных платежей, до фактического поступления которых у НКО нет уверенности в их получении.

При применении данного варианта рекомендуем организовать аналитический учет на счете 86 в разрезе периодов, за которые перечислены обязательные платежи (например, членские взносы);

* **на дату начисления** членских взносов и иных обязательных и добровольных платежей вне зависимости от их фактического поступления ([п. 15](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=191033&dst=100076) Информации Минфина России ПЗ-1/2015).

При таком варианте признавайте в учете причитающиеся суммы обязательных платежей (пожертвований) в составе целевого финансирования на дату возникновения обязательств по их внесению с одновременным признанием дебиторской задолженности.

Рекомендуем применять этот вариант, если существует уверенность в получении денежных средств и (или) иного имущества. Такой способ могут выбрать, например:

- первичные профсоюзные организации, члены которой подают заявления в бухгалтерию организации-работодателя об удержании членских взносов и их перечислении на счет профсоюзной организации;

- НКО, которые получают пожертвования по договорам, обязывающим жертвователя ([п. 1 ст. 582](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377025&dst=186), [п. п. 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377025&dst=100515), [2 ст. 572](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377025&dst=100517) ГК РФ).

**Использование средств целевого финансирования**

В отношении отражения в учете использования средств целевого финансирования можно закрепить в учетной политике прямое списание затрат по уставной некоммерческой деятельности в дебет счета 86 без предварительного их накапливания на счетах 20 "Основное производство" и 26 "Общехозяйственные расходы" ([п. 34](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=191033&dst=100117) Информации Минфина России ПЗ-1/2015, [п. 2.1.15](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=92065&dst=100329) Рекомендаций по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в сельскохозяйственных потребительских кооперативах).

Этот способ вам подходит, если вы:

* [вправе применять](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=389500&dst=15) упрощенные способы бухгалтерского учета;
* не ведете предпринимательской деятельности.

**Упрощенная отчетность**

Закон N 402-ФЗ - [подп. 2 п. 4 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=286976&dst=16) - позволяет НКО, к которым относятся и профсоюзы, применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета и подавать бухгалтерскую отчетность по упрощенной форме.

Напомним, что перечень упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную отчетность, приведен в [Информации](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=180499) Минфина России N ПЗ-3/2015. Они закрепляются в учетной политике.

"Льготники" имеют право:

- использовать сокращенный рабочий план счетов;

- применять упрощенную систему регистров или вообще не использовать ее, а применять книгу учета фактов хозяйственной деятельности;

- не применять [ПБУ 2/2008](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179203&dst=100010) "Учет договоров строительного подряда"; [ПБУ 8/2010](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179201&dst=100014) "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы"; [ПБУ 11/2008](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179208&dst=100013) "Информация о связанных сторонах"; [ПБУ 16/02](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179210&dst=100011) "Информация по прекращаемой деятельности"; [ПБУ 18/02](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179209&dst=100164) "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций";

- использовать кассовый метод учета доходов и расходов;

- учитывать в качестве прочих все расходы по займам;

- не переоценивать финансовые вложения;

- исправлять существенные ошибки прошлых лет, выявленные после утверждения бухгалтерской отчетности за прошедший отчетный год, в порядке, установленном для исправления несущественных ошибок;

- отражать в отчетности последствия изменения учетной политики только перспективно;

- формировать только [баланс](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179211&dst=175) и [отчет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179211&dst=326) о финансовых результатах, причем по упрощенной форме (могут включать показатели только по группам статей без детализации показателей по статьям - [подп. "а" п. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179211&dst=298) Приказа Минфина России от 02.07.2010 N 66н), приложения к ним нужно будет заполнять, только если это крайне необходимо для отражения финансового состояния компании.

Микропредприятия и НКО могут вести учет вообще без двойной записи.

И отметим, что руководитель организации, имеющей право на применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, вправе возложить его ведение на себя - [п. 3 ст. 7](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=286976&dst=30) Закона N 402-ФЗ.

Что касается конкретно профсоюза, то согласно [п. 2 ст. 14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=286976&dst=100135) Закона N 402-ФЗ его годовая бухгалтерская отчетность по общему правилу состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании средств и приложений к ним.

[Общая](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179211&dst=316) и [упрощенная](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179211&dst=328) формы отчета о целевом использовании приведены в Приложениях к Приказу Минфина России от 02.07.2010 N 66н.

Отчет о целевом использовании средств по упрощенной [форме](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179211&dst=328) отличается от стандартной тем, что предусматривает включение в отчет показателей только по группам статей без их детализации.

Коды строк в таком случае указываются по показателю, имеющему наибольший удельный вес в составе укрупненного показателя.

[Форма](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179211&dst=100026) баланса также находится в Приказе, упомянутом выше. В бухгалтерском балансе профсоюзной организации вместо [показателей](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179211&dst=100059) "Капитал и резервы" отражаются показатели "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества и иные целевые фонды".

**УП ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

**Общие правила составления**

Учетная политика для целей налогообложения - это выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых Налоговым кодексом способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика ([ст. 11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=389202&dst=100093) НК РФ).

При изменении УП нужно учитывать, что по некоторым вопросам в отдельных статьях НК РФ установлены специальные правила, ограничивающие возможность изменения УП. Эти ограничения приведены в представленной таблице 6.

Например, Метод начисления амортизации вправе менять метод начисления амортизации не чаще одного раза в пять лет (П. 1 ст. 259 НК).

Таблица 6

Ограничения на изменение учетной политики

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Способ учета, закрепляемый в учетной политике | Порядок изменения учетной политики | Норма [НК](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) РФ |
| 1 | 2 | 3 |
| Метод начисления амортизации по объектам амортизируемого имущества | Налогоплательщик вправе менять метод начисления амортизации **не чаще одного раза в пять лет** | [Пункт 1 ст. 259](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=4309) НК РФ |
| Инвестиционный налоговый вычет | Использование (отказ от использования) права на применение инвестиционного налогового вычета допускается с начала очередного налогового периода. При этом налогоплательщик вправе изменить ранее принятое решение об использовании (отказе от использования) права на применение инвестиционного налогового вычета **по истечении трех последовательных налоговых периодов применения такого решения, если иной срок не определен решением субъекта Российской Федерации** | [Пункт 8 ст. 286.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=20047) НК РФ |
| Порядок распределения расходов, связанных с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении, в целях исчисления налога на прибыль | Указанный порядок устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения и подлежит применению в течение **не менее пяти налоговых периодов** | [Пункт 4 ст. 299.4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=8856) НК РФ |
| Порядок распределения прямых расходов на НЗП и на изготовленную в текущем месяце продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) | Порядок распределения прямых расходов (формирования стоимости НЗП), закрепленный в учетной политике, подлежит применению в течение **не менее двух налоговых периодов** | [Пункт 1 ст. 319](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103135) НК РФ |
| Порядок формирования стоимости приобретения товаров | Порядок формирования стоимости приобретения товаров, закрепленный в учетной политике, применяется в течение **не менее двух налоговых периодов** | [Статья 320](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=1528) НК РФ |
| Порядок определения стоимости углеводородного сырья, добытого на новом морском месторождении, для целей исчисления НДПИ | 1. В соответствии с [п. 1 ст. 340.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=8879) НК РФ.2. Как произведение количества добытого полезного ископаемого, определяемого в соответствии со [ст. 339](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103396) НК РФ, и минимальной предельной стоимости единицы добытого полезного ископаемого, определяемой в соответствии со [ст. 340.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=8878) НК РФ. Выбранный порядок подлежит применению **в течение не менее пяти лет** | [Пункт 5 ст. 340.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=8888) НК РФ |
| Порядок признания расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля | Указанные расходы могут либо приниматься к вычету при определении суммы НДПИ, либо включаться в расходы в целях исчисления налога на прибыль. Порядок признания расходов должен быть отражен в учетной политике для целей налогообложения. Изменение указанного порядка допускается **не чаще одного раза в пять лет** | [Пункт 1 ст. 343.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6497) НК РФ |

**Содержание учетной политики**

Какие моменты должны найти свое отражение в приказе об учетной политике для целей налогообложения?

1. В учетной политике необходимо закрепить организационные вопросы ведения налогового учета. Эти вопросы актуальны для крупных организаций, особенно имеющих обособленные подразделения. Здесь нужно определить сроки передачи данных из подразделений в головную организацию, порядок ведения [книг покупок](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=382295&dst=2145) и [книг продаж](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=382295&dst=2341) и т.п.

2. По многим вопросам Налоговый [кодекс](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) содержит вариантные способы учета, предлагая налогоплательщикам выбрать и закрепить в учетной политике один способ из нескольких возможных. По таким вопросам организация выбирает и закрепляет в учетной политике тот способ, который будет использоваться в данной организации.

В [таблице](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=301419&dst=101657) 7 на с. 39 приведена информация обо всех вариантных способах учета, предусмотренных [главами 21](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=100008) и [25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101834) НК РФ (НДС и налог на прибыль).

3. Есть вопросы, которые Налоговым [кодексом](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) либо вообще не урегулированы, либо в [НК](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) РФ прямо указывается, что способ учета должен быть разработан налогоплательщиком самостоятельно. Если организация в ходе своей деятельности сталкивается с такими ситуациями, то ей необходимо самостоятельно разработать соответствующие способы учета.

**Внимание**! Если по каким-то отдельным вопросам правила учета четко определены и прописаны в [НК](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) РФ, то организация не может их проигнорировать и вести учет, используя свой собственный метод.

**Примечание**. Разработка организацией своих собственных способов (методик) учета возможна только по тем вопросам, по которым нормы закона либо вообще не определены, либо определены нечетко, что позволяет трактовать их по-разному.

Таблица 7

Вопросы учетной политики, для которых предусмотрены

вариантные способы учета

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Элемент учетной политики | Варианты, допускаемые законодательством | Норма [НК](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) РФ |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| [Глава 21](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=100008). Налог на добавленную стоимость |
| 1 | Применение правила пяти процентов | 1. Если доля совокупных расходов на приобретение, производствои реализацию товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5% общей величины совокупных расходов, то организация не ведет раздельный учет "входного" НДС.2. Организация ведет раздельный учет НДС независимо от доли расходов на не облагаемые НДС операции в общей сумме расходов | [Пункт 4 ст. 170](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9373) НК РФ. |
| 2 | Порядок расчета пропорции в целях ведения раздельного учета НДС по основным средствам (нематериальным активам), приобретенным в первом или во втором месяце квартала | 1. Расчет пропорции осуществляется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), не облагаемых (облагаемых) НДС, в общей стоимости отгруженных товаров (работ, услуг) за тот месяц, в котором были приобретены ОС (НМА).2. Расчет пропорции осуществляется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), не облагаемых (облагаемых) НДС, в общей стоимости отгруженных товаров (работ, услуг) за тот квартал, в котором были приобретены ОС (НМА) | [Пункт 4.1 ст. 170](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9381) НК РФ. |
| 3 | Учет "входного" НДС банками, страховыми организациями, профессиональными участниками рынка ценных бумаг и иными организациями, перечисленными в [п. 5 ст. 170](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=19881) НК РФ | 1. Суммы "входного" НДС, уплаченные поставщикам, включаются в затраты, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль. При этом вся сумма налога, полученная по операциям, подлежащим налогообложению, должна быть уплачена в бюджет.2. "Входной" НДС учитывается в общем порядке с соблюдением правил раздельного учета | [Пункт 5 ст. 170](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=19881) НК РФ |
| 4 | Ведение [книг покупок](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=382295&dst=2145) и [книг продаж](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=382295&dst=2341) в случае реализации товаров (работ, услуг) покупателям - неплательщикам НДС без составления [счетов-фактур](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=382295&dst=1695) | 1. В книгах регистрируются первичные документы.2. В книгах регистрируются документы (бухгалтерские справки), содержащие суммарные (сводные) данные за месяц (квартал) | [Правила](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=382295&dst=100292) ведения книги покупок, [Правила](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=382295&dst=100448) ведения книги продаж, утв. Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 |
| [Глава 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101834). Налог на прибыль организаций |
| 5 | Признание доходов от сдачи имущества в аренду | 1. В составе внереализационных доходов.2. В составе доходов от реализации | [Пункт 4 ст. 250](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=3192) НК РФ |
| 6 | Признание доходов от предоставления в пользование результатов интеллектуальной деятельности | 1. В составе внереализационных доходов.2. В составе доходов от реализации | [Пункт 5 ст. 250](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=12265) НК РФ |
| 7 | Признание расходов на приобретение малоценного имущества стоимостью не более 100 000 руб. | 1. В полной сумме по мере ввода в эксплуатацию.2. В течение более одного отчетного периода в порядке, установленном налогоплательщиком самостоятельно. При выборе этого варианта в учетной политике надо установить порядок признания расходов в виде стоимости такого имущества | [Подпункт 3 п. 1 ст. 254](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9787) НК РФ. |
| 8 | Метод оценки сырья и материалов при списании [<59>](#Par246) | 1. По стоимости единицы запасов.2. По средней стоимости.3. По стоимости первых по времени приобретений (ФИФО) | [Пункт 8 ст. 254](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102009) НК РФ |
| 9 | Применение амортизационной премии | 1. Организация применяет амортизационную премию. В этом случае в учетной политике необходимо закрепить размер амортизационной премии и критерии ее применения.2. Организация не применяет амортизационную премию | [Пункт 9 ст. 258](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=4299) НК РФ. |
| 10 | Метод начисления амортизации | 1. Линейный метод.2. Нелинейный метод | [Пункт 1 ст. 259](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=4309) НК РФ. |
| 11 | Порядок учета расходов на приобретение (создание, реконструкцию, модернизацию) амортизируемого имущества (за исключением недвижимости) театрами, музеями, библиотеками, концертными организациями, являющимися бюджетными учреждениями | 1. Расходы формируют первоначальную стоимость амортизируемого имущества и списываются в расходы через механизм амортизации в общеустановленном порядке.2. Указанные расходы признаются в составе материальных расходов в полной сумме по мере ввода соответствующих объектов в эксплуатацию | [Пункт 7 ст. 259](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=8482) НК РФ |
| 12 | Применение к основной норме амортизации повышающих коэффициентов | 1. В учетной политике отражается решение о применении повышающих коэффициентов и отражается их размер.2. Повышающие коэффициенты не применяются | [Пункты 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=3984) и [2 ст. 259.3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=3991) НК РФ. |
| 13 | Применение пониженных норм амортизации | 1. Пониженные нормы амортизации применяются. Устанавливаются перечень объектов и пониженные нормы.2. Пониженные нормы амортизации не применяются | [Пункт 4 ст. 259.3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=3996) НК РФ. |
| 14 | Создание резервов под предстоящие ремонты основных средств | 1. Резервы создаются. В учетной политике закрепляются нормативы отчислений в резервы.2. Резервы не создаются. Расходы на ремонт признаются прочими расходами того периода, в котором они были осуществлены, в сумме фактических затрат | [Статьи 260](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=18284) и [324](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103198) НК РФ. |
| 15 | Порядок учета расходов на НИОКР, которые привели к получению организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности | 1. Полученные права признаются нематериальными активами, которые подлежат амортизации в общем порядке.2. Произведенные расходы учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в течение двух лет | [Пункт 9 ст. 262](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6695) НК РФ. |
| 16 | Создание резерва по сомнительным долгам | 1. Резерв по сомнительным долгам создается.2. Резерв по сомнительным долгам не создается | [Статья 266](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102320) НК РФ. |
| 17 | Резерв по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию | 1. Резерв создается.2. Резерв не создается | [Статья 267](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102334) НК РФ. |
| 18 | Резерв предстоящих расходов, направляемых на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов [<60>](#Par247) | 1. Резерв создается.2. Резерв не создается | [Статья 267.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=2239) НК РФ |
| 19 | Резервы предстоящих расходов на НИОКР | 1. Резерв создается под конкретную программу проведения НИОКР на срок, запланированный для проведения работ, но не более двух лет. Избранный срок создания резерва отражается в учетной политике.2. Резервы не создаются | [Статья 267.2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6702) НК РФ. |
| 20 | Резерв предстоящих расходов некоммерческих организаций | 1. Резерв создается. В этом случае в учетной политике следует определить виды расходов, в отношении которых создается резерв.2. Резерв не создается | [Статья 267.3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6993) НК РФ. |
| 21 | Метод оценки покупных товаров при их списании | 1. По стоимости первых по времени приобретения (ФИФО).2. По средней стоимости.3. По стоимости единицы товара | [Подпункт 3 п. 1 ст. 268](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102347) НК РФ. |
| 22 | Порядок признания доходов и расходов | 1. Метод начисления.2. Кассовый метод | [Статьи 271](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102421) и [273](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102497) НК РФ |
| 23 | Определение максимальной величины убытка от уступки продавцом права требования долга третьему лицу до наступления предусмотренного договором срока платежа | 1. Для расчета применяется максимальная ставка процента, установленная для соответствующего вида валюты [пунктом 1.2 ст. 269](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9589) НК РФ.2. Для расчета применяется ставка процента, подтвержденная в соответствии с методами, установленными [разделом V.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=389202&dst=4265) НК РФ (т.е. рыночная ставка) | [Пункт 1 ст. 279](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9624) НК РФ. |
| 24 | Порядок определения расчетной цены ценных бумаг, не обращающихся на рынке ценных бумаг | Расчетная цена необращающейся ценной бумаги может быть определена как:1) цена, рассчитанная исходя из существующих на рынке ценных бумаг цен этой ценной бумаги в соответствии с [п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107374&dst=100018) Порядка определения расчетной цены ценных бумаг, утвержденного Приказом ФСФР РФ от 09.11.2010 N 10-66/ пз-н (далее - Порядок);2) цена ценной бумаги, рассчитанная по правилам, предусмотренным [пунктами 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107374&dst=100035) - [19](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107374&dst=100086) Порядка;3) оценочная стоимость ценной бумаги, определенная оценщиком [<61>](#Par248) | [Пункт 16 ст. 280](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9680) НК РФ, [пункты 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107374&dst=100013), [20](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107374&dst=100087) Порядка определения расчетной цены ценных бумаг, утвержденного Приказом ФСФР России от 09.11.2010 N 10-66/пз-н |
| 25 | Методы списания ценных бумаг при их реализации и ином выбытии | 1. По стоимости первых по времени приобретений (ФИФО).2. По стоимости единицы | [Пункт 9 ст. 280](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9654) НК РФ |
| 26 | Порядок закрытия короткой позиции | В случае если в течение одного дня одновременно осуществлялись сделки по приобретению и реализации (выбытию) ценных бумаг, закрытие короткой позиции происходит по итогам этого дня только в случае превышения количества приобретенных ценных бумаг над количеством реализованных ценных бумаг. Налогоплательщик вправе в принятой им учетной политике в целях налогообложения предусмотреть закрытие короткой позиции в течение одного дня с учетом последовательности сделок по приобретению и реализации (выбытию) ценных бумаг | [Пункт 9 ст. 282](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9347) НК РФ |
| 27 | Последовательность закрытия коротких позиций | 1. В первую очередь осуществляется закрытие короткой позиции, которая была открыта первой.2. Закрытие короткой позиции осуществляется по стоимости ценных бумаг по конкретной открытой короткой позиции | [Пункт 9 ст. 282](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9347) НК РФ |
| 28 | Способ определения налоговой базы участником регионального инвестиционного проекта (специального инвестиционного контракта) для целей применения пониженных налоговых ставок | 1. Вся налоговая база, определяемая в соответствии с [гл. 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101834) НК РФ.2. Налоговая база от деятельности, осуществляемой в рамках реализации инвестиционного проекта | [Статьи 284.3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=12964), [284.3-1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=12983), [284.9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=17703) НК РФ |
| 29 | Порядок исчисления ежемесячного авансового платежа по налогу на прибыль | 1. Исходя из фактически полученной прибыли.2. В размере одной трети фактически уплаченного авансового платежа за предыдущий квартал | [Пункт 2 ст. 286](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=7144) НК РФ.  |
| 30 | Применение инвестиционного налогового вычета | 1. Инвестиционный налоговый вычет применяется.2. Инвестиционный налоговый вычет не применяется.Изменение ранее принятого решения об использовании (отказе от использования) права на применение инвестиционного налогового вычета возможно по истечении трех последовательных налоговых периодов применения такого решения, если иной срок не определен решением субъекта Российской Федерации | [Пункт 8 ст. 286.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=20047) НК РФ. |
| 31 | Показатель, используемый в целях исчисления доли прибыли, приходящейся на обособленные подразделения | 1. Сумма расходов на оплату труда.2. Среднесписочная численность работников.3. Показатель удельного веса расходов на оплату труда. Этот вариант может применяться организациями с сезонным циклом работы по согласованию с налоговым органом | [Пункт 2 ст. 288](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=18856) НК РФ |
| 32 | Порядок уплаты налога в бюджет субъекта РФ при наличии нескольких обособленных подразделений на территории этого субъекта РФ | 1. Прибыль распределяется по всем подразделениям, которые и уплачивают налог самостоятельно.2. Определяется доля прибыли, приходящаяся на все обособленные подразделения, и налог уплачивается через одно (ответственное) подразделение | [Пункт 2 ст. 288](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=18856) НК РФ |
| 33 | Расходы на формирование резервов банков | 1. Резерв на возможные потери по ссудам создается.2. Резерв на возможные потери по ссудам не создается | [Статья 292](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102788) НК РФ |
| 34 | Создание резервов под обесценение ценных бумаг (для профессиональных участников рынка ценных бумаг) | 1. Резервы создаются.2. Резервы не создаются | [Статья 300](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102874) НК РФ |
| 35 | Порядок определения расчетной цены ФИСС, не обращающихся на рынке ценных бумаг | Возможные методы определены в [Указании](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=394137) ЦБ РФ от 07.10.2014 N 3413-У | [Указание](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=394137) ЦБ РФ от 07.10.2014 N 3413-У |
| 36 | Учет прямых расходов при оказании услуг | 1. Прямые расходы распределяются на остатки НЗП.2. Прямые расходы отчетного (налогового) периода относятся в полном объеме на уменьшение доходов данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки НЗП | [Пункт 2 ст. 318](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=1521) НК РФ. |
| 37 | Порядок формирования стоимости приобретения товаров | 1. Стоимость приобретения товаров определяется по цене, установленной договором.2. Стоимость приобретения товаров определяется с учетом расходов, связанных с приобретением этих товаров.Выбранный порядок применяется организацией в течение не менее двух налоговых периодов | [Статья 320](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=1528) НК РФ. |
| 38 | Создание резерва предстоящих расходов на оплату отпусков | 1. Резерв создается. Определяются предельная сумма отчислений и ежемесячный процент отчислений в резерв.2. Резерв не создается | [Статья 324.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103210) НК РФ. |
| 39 | Создание резерва на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и по итогам работы за год | 1. Резерв создается. Определяются предельная сумма отчислений и ежемесячный процент отчислений в резерв.2. Резерв не создается | [Статья 324.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103210) НК РФ. |
| 40 | Порядок учета расходов на приобретение лицензий на право пользования недрами | 1. Стоимость лицензии учитывается в составе нематериальных активов.2. Стоимость лицензии учитывается в составе прочих расходов в течение двух лет | [Пункт 1 ст. 325](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103222) НК РФ |
| 41 | Порядок учета расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля | 1. Указанные расходы принимаются к вычету при исчислении НДПИ.2. Указанные расходы уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль | [Пункт 1 ст. 343.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6497) НК РФ |

-------------------------------

<59> Налогоплательщики вправе при списании сырья и материалов, используемых при производстве товаров, применять разные методы их оценки при условии, что такой порядок предусмотрен учетной политикой для целей налогообложения ([письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=131847) Минфина России от 29.11.2013 N 03-03-06/1/51819).

<60> Для общественных организаций инвалидов и организаций, использующих труд инвалидов.

<61> В целях определения расчетной цены не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг организации необходимо закрепить в учетной политике для целей налогообложения один или несколько методов ее определения, предусмотренных [Порядком](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107374&dst=100011), а также определить условия применения конкретных методов ([письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=99788) Минфина России от 15.08.2011 N 03-03-06/1/486).

**Что написать в налоговой УП про доходы если у вас УСН?**

1.При определении объекта налогообложения учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном [ст. ст. 249](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=422329&dst=101860) и [250](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=422329&dst=101864) НК РФ.

2. К целевым поступлениям на содержание Профсоюза и ведение им уставной деятельности, которые не включаются в налогооблагаемую базу согласно [п. 2 ст. 251](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=422329&dst=4760) НК РФ, относятся:

- взносы учредителей, участников, членов профсоюза;

3. Доходы в виде профсоюзных взносов членов Профсоюза не формируют налоговую базу по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в силу того, что не являются доходом Профсоюза,

4. В целях подтверждения целевого использования данных средств в Профсоюзе ведется раздельный учет доходов и расходов, поступивших и израсходованных в рамках целевой и (или) коммерческой деятельности.

 Доходы в виде добровольных взносов, вносимых лицами, не являющимися членами и (или) участниками Профсоюза, являются платой, а не целевыми взносами, и относятся к доходам, учитываемым при определении налоговой базы по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

5. Суммы стоимости путевок (части стоимости путевок), оплачиваемые Профсоюзом членам семей членов Профсоюза, не являющимся членами Профсоюза, подлежат обложению НДФЛ в соответствии с [п. 31 ст. 217](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=422329&dst=101299) НК РФ *(*[*Письмо*](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=174603) *Минфина России от 19.02.2018 N 03-04-06/10126)*.

**Если на ОСНО, то рекомендуется прописать:**

Налоговая база для расчета налога на прибыль НКО определяется на основе данных либо бухгалтерского и налогового учета, либо налогового учета, либо бухгалтерского учета) (ст.313 НК РФ).

Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется ведение раздельного учета:

- полученных доходов и осуществленных расходов в пределах целевого финансирования для реализации проектов/программ;

- полученных доходов и осуществленных расходов в пределах целевых поступлений;

- полученных доходов и произведенных расходов по уставной деятельности, приносящей доход профсоюза (если ведется такая деятельность).

 К целевым поступлениям на содержание профсоюза и ведение им уставной деятельности, не облагаемым налогом на прибыль, относятся:

- взносы членов профсоюза, произведенные в соответствии с действующим законодательством о некоммерческих организациях.

**Признание расходов на приобретение малоценного имущества**

**стоимостью не более 100 000 руб**.

Организация имеет право самостоятельно определять порядок признания материальных расходов, предусмотренных [подп. 3 п. 1 ст. 254](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9787) НК РФ.

Учитывая затраты на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды, других средств индивидуальной и коллективной защиты, предусмотренных законодательством РФ, и иного имущества, не являющегося амортизируемым (т.е. объектов стоимостью до 100 000 руб. включительно, которые в целях налогообложения не признаются амортизируемым имуществом). вы можете выбрать **один из двух способов списания стоимости такого имущества в состав расходов**:

1) единовременно в полной сумме по мере его ввода в эксплуатацию;

2) в течение более чем одного отчетного периода в порядке, установленном налогоплательщиком самостоятельно. При этом необходимо принимать во внимание срок использования имущества или иные экономически обоснованные показатели.

Поскольку [подп. 3 п. 1 ст. 254](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9787) НК РФ предусматривает два возможных варианта включения стоимости малоценных ОС в состав материальных расходов (единовременно в момент ввода в эксплуатацию или в течение нескольких отчетных (налоговых) периодов), применяемый в организации вариант следует закрепить в УП для целей налогообложения.

**Метод начисления амортизации**

При ведении налогового учета организации могут выбирать метод начисления амортизации из двух возможных:

1) линейный метод;

2) нелинейный метод.

В налоговом учете метод начисления амортизации выбирается не по каждому отдельному объекту амортизируемого имущества, а устанавливается применительно ко всем ОС и отражается в УП для целей налогообложения.

Таким образом, по общему правилу по всем ОС амортизация в целях налогообложения прибыли начисляется именно тем методом, который закреплен в УП организации на соответствующий год.

Исключение из общего правила составляют объекты, перечисленные в [п. 3 ст. 259](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=8756) НК РФ, по которым амортизация всегда начисляется линейным методом (по зданиям, сооружениям и передаточным устройствам, входящим в [восьмую](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=342338&dst=101165) - [десятую амортизационные группы](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=342338&dst=101354))

Нормы [главы 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101834) НК РФ позволяют организации переходить с одного метода начисления амортизации на другой.

При этом введено ограничение на переход с одного метода на другой: это можно делать не чаще одного раза в пять лет ([п. 1 ст. 259](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=4309) НК РФ).

**Амортизационная премия**

На ОСНО вы можете применять амортизационную премию и решение о применении амортизационной премии должно быть отражено в приказе об УП для целей налогообложения.

В случае принятия такого решения в УП также необходимо определить процент списания (не выше 10% суммы капитальных вложений для ОС, входящих в [первую](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=342338&dst=100015), [вторую](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=342338&dst=100063), [восьмую](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=342338&dst=101165) - [десятую амортизационные группы](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=342338&dst=101354), и не выше 30% - для ОС, входящих в [третью](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=342338&dst=100117) - [седьмую амортизационные группы](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=342338&dst=100975)).

**Резервы**

Налоговые резервы не являются обязательными, в отличие от бухгалтерских, поэтому решение об их создании следует закрепить в УП.

На мой взгляд лучше этого не делать, если на этом не настаивают руководители, т.к. порядок их создания сформулирован в НК не четко и вызывает много споров с налоговиками судебная практика не всегда на стороне организаций.

**Резерв предстоящих расходов НКО**

**Некоммерческие организации могут выбирать способ налогового учета расходов на ведение предпринимательской деятельности из двух возможных:**

1) признавать такие расходы в том периоде, к которому они относятся, в соответствии с общими требованиями [главы 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101834) НК РФ;

2) создавать резерв предстоящих расходов в порядке, предусмотренном [статьей 267.3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6993) "Расходы на формирование резервов предстоящих расходов некоммерческих организаций".

Перечень расходов, в отношении которых НКО вправе сформировать указанный резерв, в [ст. 267.3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6993) НК РФ не конкретизирован. Поэтому вы должны в своей УП указать, в отношении каких видов расходов будет формироваться данный резерв. Списание расходов, в отношении которых сформирован резерв, будет осуществляться за счет суммы созданного резерва.

При формировании перечня расходов, под которые создается резерв, необходимо иметь в виду следующее.

Некоммерческая организация сама определяет виды расходов, под которые будет создаваться резерв. Никаких ограничений на этот счет в [НК](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) РФ нет. В перечень таких расходов могут быть включены и расходы на ремонт ОС (как собственных, так и арендованных), и расходы на оплату труда, включая отпускные.

То есть при создании резерва могут приниматься в расчет расходы, в отношении которых [главой 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101834) НК РФ установлены специальные правила формирования резервов. В отношении расходов на ремонт ОС правила формирования резерва установлены [ст. 324](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103198) НК РФ, в отношении расходов на оплату отпусков - [ст. 324.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103210) НК РФ. Если вы принимаете решение создавать резерв в соответствии со [ст. 267.3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6993) НК РФ и включаете в него в том числе расходы на ремонт ОС и на выплату отпускных, то вы не обязаны при формировании резерва, предусмотренного [ст. 267.3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6993) НК РФ, соблюдать ограничения, установленные [статьями 324](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103198) и [324.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103210) НК РФ. Однако нужно понимать, что под одни и те же расходы нельзя формировать два разных резерва. Соответственно, если расходы на ремонт ОС учитываются при формировании резерва, предусмотренного [ст. 267.3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6993) НК РФ, то отдельный резерв на ремонт ОС, предусмотренный [ст. 324](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103198) НК РФ, создавать уже нельзя. Аналогичным образом решается вопрос и с расходами на оплату отпусков ([письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=111198) Минфина России от 31.05.2012 N 03-03-06/4/56).

Размер создаваемого резерва предстоящих расходов определяется на основании разработанных и утвержденных вами смет расходов на срок, не превышающий три календарных года.

**Вопросы, для которых способы учета нужно разрабатывать самостоятельно**

Если в вашей деятельности встречаются ситуации, для которых нет четко определенных способов учета, то соответствующие способы нужно разработать самостоятельно и закрепить их в приказе об УП.

В ряде случаев [НК](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) РФ содержит прямые указания на то, что по тому или иному вопросу порядок налогового учета должен быть разработан самостоятельно и закреплен в УП. Эти случаи перечислены ниже, в таблице.

Таблица 8

Вопросы учетной политики, для которых способы учета

на нормативном уровне не закреплены

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Элемент учетной политики | Требования к способу | Норма [НК](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) РФ |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| [Глава 21](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=100008). Налог на добавленную стоимость |
| 1 | Порядок ведения раздельного учета при реализации товаров (работ, услуг), облагаемых НДС по ставке 0% [<94>](#Par85) | Налогоплательщик самостоятельно устанавливает в учетной политике порядок определения суммы налога, относящейся к товарам (работам, услугам), имущественным правам, приобретенным для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых облагаются по ставке 0% [<95>](#Par86) | [Пункт 10 ст. 165](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=16206) НК РФ |
| 2 | Порядок ведения раздельного учета облагаемых и не облагаемых НДС операций | Если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), он обязан вести раздельный учет таких операций. Порядок раздельного учета определяется в учетной политике | [Пункт 4 ст. 149](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=100182) НК РФ |
|  |  | Налогоплательщик обязан вести раздельный учет сумм налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций.Порядок раздельного учета определяется в учетной политике | [Пункт 4 ст. 170](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=9373) НК РФ |
| 3 | Порядок нумерации счетов-фактур, выставляемых обособленными подразделениями | В случае если организация реализует товары (работы, услуги), имущественные права через обособленные подразделения, то при составлении такими обособленными подразделениями счетов-фактур (корректировочных счетов-фактур) порядковый номер счета-фактуры через разделительную черту дополняется цифровым индексом обособленного подразделения, установленным организацией в приказе об учетной политике для целей налогообложения | [Пункт 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=382295&dst=100035) Правил заполнения счета-фактуры (Приложение N 1 к Постановлению Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137),[пункт 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=382295&dst=100111) Правил заполнения корректировочного счета-фактуры (Приложение N 2 к Постановлению Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137).  |
| 4 | Порядок выставления счетов-фактур по договорам, предусматривающим непрерывную долгосрочную поставку товаров в адрес одного и того же покупателя | Счета-фактуры могут составляться и выставляться покупателям не реже одного раза в месяц и не позднее 5-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем. При этом налогоплательщик может отразить в учетной политике указанный порядок составления и выставления счетов-фактур [<96>](#Par87) | [Пункт 3 ст. 168](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=4238) НК РФ, [письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=179275) Минфина России от 13.09.2018 N 03-07-11/65642 |
| [Глава 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101834). Налог на прибыль организаций |
| 6 | Порядок учета расходов на освоение природных ресурсов, относящихся к нескольким участкам | Закрепляется алгоритм расчета доли расходов, приходящейся на каждый участок недр | [Пункт 2 ст. 261](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=102171) НК РФ |
| 7 | Порядок учета ценных бумаг по операциям РЕПО | Налогоплательщик самостоятельно в соответствии с принятой им в целях налогообложения учетной политикой определяет порядок учета выбывающих (возвращающихся) по операции РЕПО ценных бумаг | [Пункт 1 ст. 282](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=4792) НК РФ |
| 8 | Порядок распределения расходов, связанных с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении | Указанный порядок устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения и подлежит применению в течение не менее пяти налоговых периодов | [Пункт 4 ст. 299.4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=8856) НК РФ |
| 9 | Критерии отнесения сделок к категории операций с финансовыми инструментами срочных сделок | В учетной политике определяются критерии отнесения сделок, предусматривающих поставку предмета сделки (за исключением операций хеджирования), к категории операций с финансовыми инструментами срочных сделок | [Пункт 2 ст. 301](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=13282) НК РФ |
| 10 | Порядок ведения налогового учета | В учетной политике закрепляется порядок ведения налогового учета | [Статья 313](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103042) НК РФ |
| 11 | Система налоговых регистров | Формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов разрабатываются налогоплательщиком самостоятельно и устанавливаются приложениями к учетной политике | [Статья 314](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103062) НК РФ |
| 12 | Принципы и методы распределения доходов по производствам с длительным циклом | В учетной политике закрепляются принципы и методы, в соответствии с которыми распределяется доход от реализации по производствам с длительным технологическим циклом | [Статья 316](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103111) НК РФ. |
| 13 | Определение перечня прямых расходов | В учетной политике определяется перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг) | [Пункт 1 ст. 318](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103122) НК РФ. |
| 14 | Порядок распределения прямых расходов на НЗП и на изготовленную в текущем месяце продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) | В учетной политике определяется порядок распределения прямых расходов. Разработанный порядок подлежит применению в течение не менее двух налоговых периодов | [Пункт 1 ст. 319](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103135) НК РФ |
| 15 | Порядок распределения прямых расходов между видами продукции (работ, услуг) | Механизм распределения определяется организацией самостоятельно с применением экономически обоснованных показателей | [Пункт 1 ст. 319](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103135) НК РФ |
| 16 | Порядок распределения расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля, относящихся к нескольким участкам недр | В учетной политике закрепляется порядок распределения указанных расходов между участками недр | [Пункт 3 ст. 325.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=6471) НК РФ |

--------------------------------

<94> Заметим, что этот пункт учетной политики уже неактуален для большинства организаций-экспортеров, т.к. с 1 июля 2016 г. вычет "входного" НДС по товарам (работам, услугам), используемым при осуществлении экспортных операций, производится в общем порядке без каких-либо особенностей. Особый порядок применения вычетов сохранен лишь для экспорта сырьевых товаров. Поэтому организации, экспортирующие несырьевые товары, избавлены от необходимости вести раздельный учет и определять сумму НДС, относящуюся к экспортным операциям ([п. 10 ст. 165](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=16206) НК РФ).

<95> В [НК](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711) РФ нет никаких указаний на то, как следует вести раздельный учет. Однако, по мнению Минфина России, суммы НДС, подлежащие вычету по товарам (работам, услугам), приобретенным для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), облагаемых НДС по нулевой ставке, следует определять по данным за квартал ([письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=60834) Минфина России от 22.07.2008 N 03-07-08/183). Кроме того, имейте в виду, что, по мнению налоговых органов, разработанный налогоплательщиком порядок раздельного учета должен обеспечить в том числе определение доли общехозяйственных расходов, приходящихся на операции, облагаемые налогом по нулевой ставке ([письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=140530) ФНС от 31.10.2014 N ГД-4-3/22600@).

<96> ФНС считает возможным применение такого порядка выставления счетов-фактур не только при отгрузках товаров, но и при выполнении работ (оказании услуг). В [письме](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=202741) ФНС от 16.03.2021 N СД-18-3/446 указано, что при ежедневных отгрузках (оказании услуг) в адрес одного и того же покупателя вполне допустимо выставление счетов-фактур по итогам налогового периода.

**Определение перечня прямых расходов**

В целях налогообложения прибыли все расходы организации делятся на два вида:

- расходы, связанные с производством и (или) реализацией;

- внереализационные расходы.

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, делятся на прямые и косвенные.

Прямые расходы ежемесячно распределяются на остатки незавершенного производства и стоимость изготовленной продукции (работ, услуг). Это значит, что прямые расходы учитываются в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль только по мере реализации продукции (работ, услуг), в стоимости которых они учтены в соответствии со [ст. 319](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103134) НК РФ.

Косвенные расходы в налоговом учете по общему правилу списываются на затраты текущего отчетного (налогового) периода независимо от наличия или отсутствия реализации в данном отчетном (налоговом) периоде.

В [статье 318](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103121) НК РФ указано, что к прямым расходам могут быть отнесены, в частности:

- материальные затраты, определяемые в соответствии с [подпунктами 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101982) и [4 п. 1 ст. 254](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=101988) НК РФ (стоимость сырья, материалов, комплектующих изделий);

- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также соответствующие им страховые взносы;

- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

При этом в той же [статье](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103121) говорится о том, что **налогоплательщик самостоятельно определяет в учетной политике для целей налогообложения перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг)**.

Очевидно, что перечень расходов, установленный [ст. 318](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103121) НК РФ, обязательным не является. И никто не оспаривает право организации при формировании учетной политики определить в ней иной перечень расходов, признаваемых прямыми. При этом никаких рекомендаций и (или) ограничений по тому, какие расходы должны быть включены в состав прямых, в законе нет.

Однако нужно понимать, что такая "свобода" в определении перечня прямых затрат совсем не означает, что деление затрат на прямые и косвенные может производиться по принципу "хочу - отнесу эти затраты к прямым, хочу - к косвенным".

**Организации, которые оказывают услуги, имеют право при исчислении налога на прибыль** прямые расходы не распределять, а списывать единовременно в том периоде в котором их понесли ([п. 2 ст. 318](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=1521) НК РФ).

[Статья 318](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103121) НК РФ устанавливает право, а не обязанность организации учитывать сумму прямых расходов таким образом. Если организация, оказывающая услуги, не намерена применять данный порядок, она вправе руководствоваться общим правилом, согласно которому прямые расходы относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода по мере реализации продукции, работ, услуг, в стоимости которых они учтены. Свой выбор организация отражает в УП для целей налогообложения.

Если вы решили воспользоваться предоставленным [ст. 318](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=401711&dst=103121) НК РФ правом относить всю сумму прямых расходов на затраты отчетного (налогового) периода без распределения на остатки НЗП, означает ли это, что можно вообще не делить расходы на прямые и косвенные?

На наш взгляд, не означает.

Соответственно, при заполнении [Приложения N 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=362589&dst=100298) к Листу 02 декларации по налогу на прибыль вы, так же как и все остальные, показываете информацию о прямых и косвенных расходах отдельно.

Имейте в виду: не распределять сумму прямых расходов на остатки НЗП можно только при оказании услуг. **При выполнении работ** отказаться от определения НЗП **нельзя**. Поэтому нужно четко разграничивать понятия "работа" и "услуга".

Согласно [п. 5 ст. 38](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=389202&dst=100351) НК РФ **услугой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности**.

Есть виды деятельности, которые, без сомнения, являются в целях налогообложения услугами, например:

- услуги по хранению;

- экспедиторские услуги;

- услуги по перевозке;

- образовательные услуги;

- услуги связи;

- услуги автостоянок;

- посреднические услуги;

- деятельность арендодателя по предоставлению имущества в аренду;

- предоставление за плату объектов интеллектуальной собственности;

- туристические услуги;

- гостиничные услуги.

Если же у вас возникают сомнения по поводу отнесения осуществляемой деятельности к услугам, то лучше в общеустановленном порядке распределять прямые расходы на остатки незавершенного производства. Тогда никаких претензий со стороны налоговых органов можно не опасаться.

**ПРИЛОЖЕНИЯ**

**Приложение 1**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

*(наименование юридического лица,*

*адрес местонахождения, ОГРН, ИНН, КПП)*

**Приказ N \_\_\_\_\_**

**об утверждении учетной политики**

**для целей бухгалтерского учета и налогообложения**

г. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_ г.

В целях организации ведения бухгалтерского учета и налогообложения в \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование юридического лица)* и руководствуясь нормами п. 2 ст. 11, п. 12 ст. 167, ст. 313 Налогового кодекса Российской Федерации, ст. 8 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008), утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 N 106н, а также иными положениями законодательных актов о бухгалтерском учете, отчетности и о налогах и сборах в Российской Федерации, приказываю:

1. Утвердить Учетную политику для целей бухгалтерского учета и налогообложения в \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование юридического лица)* (Приложение N \_\_\_\_\_ к настоящему Приказу).

2. Применять утвержденную настоящим Приказом Учетную политику с "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_ г. и во все последующие отчетные и (или) налоговые периоды с учетом вносимых в нее изменений и дополнений в случаях и в порядке, которые предусмотрены действующим законодательством.

3. Вносить все изменения и (или) дополнения в Учетную политику на основании приказов руководителя по представлениям главного бухгалтера \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование юридического лица)*.

4. Отделу финансов и налогообложения организовать ведение бухгалтерского, налогового учета и формирование отчетности \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование юридического лица)* в соответствии с положениями Учетной политики, утвержденной настоящим Приказом.

5. Начальникам структурных подразделений, а также всем работникам \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование юридического лица)*, ответственным за ведение бухгалтерского и налогового учета и формирование отчетности, руководствоваться в своей деятельности учетной политикой, утвержденной настоящим Приказом.

6. Начальнику \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование структурного подразделения)* ознакомить всех начальников структурных подразделений \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование юридического лица)* с настоящим Приказом и Приложениями N \_\_\_\_\_, N \_\_\_\_\_ к нему.

7. Контроль исполнения настоящего Приказа возложить на \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(должность, Ф.И.О.)* \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование юридического лица)*.

*Вариант.* 7. Контроль исполнения настоящего Приказа оставляю за собой.

Приложение:

Учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогообложения в \_\_\_ экз. на \_\_\_ л.

"\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_ г.

Руководитель:

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(должность руководителя / подпись / расшифровка)*

С Приказом ознакомлены:

"\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_ г.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(должность/Ф.И.О./подпись)*

"\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_ г.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(должность/Ф.И.О./подпись)*

"\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_ г.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(должность/Ф.И.О./подпись)*

**Приложение 2**

Приложение N \_\_\_\_

к Приказу (*вариант:* Распоряжению)

от "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_ г. N \_\_\_\_

"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_"

**Учетная политика**

**некоммерческой организации**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_,**

***(наименование организации)***

**для целей бухгалтерского учета**

1. Общие положения

1.1. Настоящая Учетная политика \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование организации)* (далее - НКО) сформирована в соответствии с Федеральными законами от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" и от 12.01.1996 N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях"; Положениями по ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской отчетности в Российской Федерации; Федеральными стандартами по бухгалтерскому учету в Российской Федерации, а также иными нормативными актами и разъяснительными документами Министерства финансов Российской Федерации и Федеральной налоговой службы по вопросам организации и ведения бухгалтерского учета.

1.2. НКО ведет свою деятельность за счет источников целевого финансирования, состоящих:

- из регулярных и единовременных поступлений от учредителей, участников, членов: вступительных взносов; целевых взносов; членских, паевых взносов и т.д.;

- добровольных имущественных взносов и пожертвований;

- благотворительных грантов;

- выручки от реализации товаров, работ и услуг, являющихся дополнительных продуктом, полученным в результате осуществления уставной деятельности;

- доходов, получаемых от использования и реализации собственности НКО;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иные не запрещенные законодательством поступления)*.

Учредительными документами НКО также предусмотрено право на осуществление разрешенной законодательством предпринимательской деятельности, приносящей доход, подлежащий направлению на уставные цели НКО.

1.3. К мероприятиям целевого назначения в рамках хозяйствования НКО относятся следующие:

- содержание НКО;

- финансирование инвестиционных расходов;

- финансирование текущих расходов;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иные статьи расходов, необходимые для осуществления уставной деятельности НКО)*.

1.4. НКО осуществляет свою деятельность в рамках сметы доходов и расходов.

Общим отчетным периодом для составления сметы НКО является \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* календарный год / квартал / месяц / \_\_\_\_\_ *(иной период, предусмотренный внутренним локальным актом НКО)*) в рамках реализации отдельных благотворительных социальных программ и проектов (далее - проектов/программ).

Смета за отчетный период утверждается руководителем НКО и составляется по форме в соответствии с Приложением N \_\_\_ к Учетной политике.

В рамках реализации отдельных программ/проектов составляются отдельные сметы по каждому из таких целевых мероприятий с указанием информации о планируемых поступлениях добровольных сборов, пожертвований, иных аналогичных поступлений; о планируемых расходах на реализацию мероприятий, об этапах и сроках реализации целевых программ/проектов.

Смета по реализации благотворительной деятельности, социальных проектов и программ составляется по форме в соответствии с Приложением N \_\_\_ к Учетной политике.

1.5. Исходными данными для составления сметы на соответствующий отчетный период являются утвержденные сметы прошлых лет, отчеты об их исполнении.

Для планирования уставной деятельности НКО в целях составления сметы могут использоваться иные актуальные данные, позволяющие оценить экономическую ситуацию и принять рациональное управленческое решение, такие как:

- показатели инфляции за соответствующий период;

- уровень средней заработной платы работников обслуживающего и управленческого аппарата в соответствующей отрасли экономики, в которой осуществляется уставная деятельность НКО;

- размер неосвоенных средств и неиспользованного целевого финансирования прошлых лет, сформировавшихся на конец соответствующих отчетных периодов в динамике и т.д.

1.6. При возникновении новых статей поступлений и (или) расходов, связанных с осуществлением уставной деятельности НКО, в утвержденную на соответствующий календарный год смету вносятся корректировки в порядке и сроки, установленные Методикой составления и исполнения сметы НКО (Приложение N \_\_\_ к Учетной политике).

1.7. Отчеты об исполнении утвержденной сметы НКО составляются не позднее \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* рабочих/календарных) дней месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, по форме в соответствии с Приложением N \_\_\_ к Учетной политике и (или) в сроки, предусмотренные сметой по реализации проектов/программ (Приложение N \_\_\_ к Учетной политике).

2. Организация и ведение бухгалтерского учета

2.1. Ответственность за организацию ведения бухгалтерского учета и хранение бухгалтерской документации несет руководитель НКО.

2.2. Ведение бухгалтерского учета и формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляются \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* отделом бухгалтерии НКО, который возглавляется ее главным бухгалтером / штатным бухгалтером / специализированной организацией, привлеченной на основании Договора от \_\_\_\_\_\_\_\_ N \_\_\_).

2.3. Отражение фактов хозяйственной деятельности НКО на счетах бухгалтерского учета, обработка первичных учетных документов, формирование регистров бухгалтерского учета осуществляются автоматизированным способом с применением специализированного программного комплекса \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование)*.

2.4. Для оформления фактов хозяйственной деятельности НКО применяет унифицированные формы первичных документов.

В случаях отсутствия утвержденных унифицированных, а также обязательных к применению форм первичной документации применяются формы, разработанные НКО в соответствии с действующим законодательством (Приложение N \_\_\_ к Учетной политике), и (или) формы, согласованные договором.

2.5. Первичные учетные документы оформляются \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* на бумажных носителях / в электронном виде с использованием электронной подписи).

Если законодательством и (или) договором предусмотрено представление первичного документа в бумажном виде, созданного в электронном формате, то изготавливается копия такого документа на бумажном носителе с передачей по месту требования.

2.6. Рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности НКО разработан на основе Приказа Минфина России от 31.10.2000 N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" (Приложение N \_\_\_ к Учетной политике).

2.7. Бухгалтерский учет в НКО ведется методом двойной записи.

В качестве регистров бухгалтерского учета используются специально разработанные формы, ведение которых осуществляется \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* в электронном виде с применением программы \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование)* и при необходимости или истребовании могут быть распечатаны на бумажном носителе для дальнейшего предоставления по месту требования / на бумажных носителях и при их истребовании могут быть представлены в виде изготовленных копий, заверенных в установленном законодательством порядке).

Регистры бухгалтерского учета, составленные в электронном виде в программе \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование)*, выводятся на бумажные носители по окончании каждого отчетного периода в течение \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* рабочих/календарных) дней и подписываются ответственными лицами.

Перечень и формы регистров, применяемые НКО для целей бухгалтерского учета, приведены в Приложении N \_\_\_ к Учетной политике.

2.8. Право подписи первичной документации, регистров бухгалтерского учета и копий бухгалтерской документации предоставляется должностным лицам, перечень которых устанавливается отдельными организационно-распорядительными документами руководителя НКО и актуализируется на регулярной основе.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем, главным бухгалтером или иным лицом, исполняющим обязанности поименованных должностных лиц в соответствии с приказом (*вариант:* распоряжением) руководителя НКО.

Ответственность за правильность отражения хозяйственных операций в первичных документах и регистрах бухгалтерского учета возлагается на лиц, составивших и подписавших такие документы и регистры.

2.9. Порядок оформления, представления документов и сроки передачи их для отражения в бухгалтерском учете определяются графиком документооборота в соответствии с Приложением N \_\_\_ к Учетной политике, изменения и корректировка которого по мере необходимости утверждаются приказом (*вариант:* распоряжением) руководителя НКО.

Требования главного бухгалтера о соблюдении установленного порядка документального оформления фактов хозяйственной жизни, представления документов, необходимых для ведения бухгалтерского учета, обязательные для всех работников НКО, оформляются в письменной форме (Приложение N \_\_\_ к Учетной политике).

2.10. Порядок передачи бухгалтерской документации и регистров бухгалтерского учета НКО при смене руководителя, главного бухгалтера, штатного бухгалтера и (или) привлеченной для ведения бухгалтерского учета специализированной организации определен в Приложении N \_\_\_ к Учетной политике.

2.11. Инвентаризация проводится в случаях, когда она предусмотрена действующим законодательством в порядке, определенном Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.1995 N 49.

*Вариант.* 2.11. Перечень оснований для проведения инвентаризации, порядок и сроки ее проведения, а также порядок определения инвентаризационной комиссии, сроки и порядок ее деятельности определены в Методике о проведении инвентаризации активов и обязательств в соответствии с Приложением N \_\_\_ к Учетной политике.

2.12. Контроль над хозяйственными операциями осуществляет ревизионная комиссия, действующая на основании Устава НКО.

Порядок осуществления внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности устанавливается Положением о внутреннем контроле (Приложение N \_\_\_ к Учетной политике).

2.13. НКО формирует бухгалтерскую (финансовую) отчетность в сокращенном объеме, в составе бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и отчета о целевом использовании средств, формы которых представлены в Приложении N \_\_\_ к Учетной политике.

При формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности показатели включаются в нее по группам статей без их детализации.

Расшифровка отдельных показателей, без знания которых невозможна или может быть искажена оценка финансового положения НКО, приводится в Пояснениях к годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

2.14. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* не составляется / составляется \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(периодичность составления)*).

2.15. Показатель бухгалтерской (финансовой) отчетности признается существенным и отражается обособленно, если его значение составляет не менее \_\_\_\_\_% от итога данных по соответствующей строке бухгалтерского баланса.

Выявленная в бухгалтерском учете ошибка подлежит признанию существенной, если в результате ее исправления значение показателя по соответствующей статье бухгалтерской (финансовой) отчетности изменится на \_\_\_\_\_\_ и более процентов по отношению к значению показателя за период, предшествующий отчетному (п. 3 ПБУ 22/2010 "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности", утвержденного Приказом Минфина России от 28.06.2010 N 63н).

Существенная ошибка, выявленная после даты подписания годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, исправляется записями за текущий период по соответствующим счетам бухучета в том месяце, в котором выявлена ошибка, без ретроспективного пересчета бухгалтерской отчетности (п. п. 9, 14 ПБУ 22/2010 "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности").

3. Методология ведения бухгалтерского учета в НКО

3.1. Учет целевого финансирования

3.1.1. Учет средств целевого финансирования НКО и его расходования ведется с применением счета 86 "Целевое финансирование" и счета 76 "Расчеты с различными дебиторами и кредиторами".

3.1.2. Ведение раздельного учета доходов и расходов по их видам реализуется путем аналитического учета на субсчетах, открытых к счету 86 "Целевое финансирование" и предусмотренных Рабочим планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности НКО (Приложение N \_\_\_ к Учетной политике).

Аналитический учет ведется:

- по видам финансирования;

- по источникам финансирования;

- по видам осуществляемых целевых проектов / программ;

- по статьям сметных расходов.

При реализации нескольких целевых проектов / программ одновременно учет всех операций, связанных с поступлением средств целевого финансирования, и их расходования в рамках сметной документации осуществляется обособленно в Отчете об исполнении сметы НКО за период и/или сметы целевого проекта / программы (Приложение N \_\_\_ к Учетной политике).

НКО, являясь организацией, не распределяющей полученную прибыль, признает полученный от деятельности доход в качестве целевого источника финансирования и отражает в бухгалтерском учете заключительными оборотами декабря по дебету счета 99 "Прибыли и убытки" в корреспонденции с кредитом счета 86 "Целевое финансирование".

*Вариант.* НКО является, организацией, распределяющей полученную прибыль по решению учредителя (-лей), и направляет ее на увеличение целевого финансирования, что в бухгалтерском учете отражается на дату принятия такого решения по дебету счета 84 бухгалтерского учета "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции с кредитом счета 86 "Целевое финансирование".

3.1.3. Прямые расходы на проведение целевых проектов / программ в рамках уставной деятельности НКО отражаются с применением счета 20 "Основное производство" и по итогам отчетного периода списываются за счет соответствующего источника финансирования в дебет счета 86 "Целевое финансирование".

*Вариант.* 3.1.3. Средства целевого финансирования направлены на финансирование деятельности НКО, отражаются в бухгалтерском учете без применения 20 и 26 счетов бухгалтерского учета записями по дебету 86 счета и кредиту 70, 69, 10 и иных счетов на основании сметы доходов и расходов НКО, Расчетно-платежных ведомостей и иных первичных оправдательных документов, оформляемых в НКО.

3.1.4. Расходы на содержание административного аппарата НКО и прочие расходы административно-хозяйственного назначения учитываются с применением счета 26 "Общехозяйственные расходы" и распределяются ежемесячно по видам деятельности НКО, а также по видам проектов, финансируемых за счет целевых средств (п. 3 ст. 24 Федерального закона от 12.01.1996 N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях", п. 9 ПБУ 10/99 "Расходы организации").

Для обеспечения раздельного учета таких расходов, связанных с осуществлением уставной некоммерческой деятельности НКО, в том числе в рамках целевых проектов / программ, и расходов, осуществленных в связи с деятельностью НКО, приносящей доход, ведутся отдельные аналитические субсчета.

Общехозяйственные расходы по реализуемым целевым проектам / программам на конец каждого отчетного периода списываются с кредита счета 26 "Общехозяйственные расходы" в дебет счета 86 "Целевое финансирование" за счет соответствующего целевого источника финансирования.

Общехозяйственные расходы, связанные с деятельностью НКО, приносящей доход на конец каждого отчетного периода, списываются с кредита счета 26 "Общехозяйственные расходы" в дебет счета 90 "Продажи".

3.1.5. В случае отсутствия возможности прямого распределения расходов, связанных с реализацией отдельных целевых проектов / программ, распределение таких расходов осуществляется пропорционально размеру средств целевого финансирования, полученных в рамках реализации соответствующего проекта / программы в общей сумме целевого финансирования, полученного НКО за период.

3.1.6. В случае, когда определение суммы общехозяйственных расходов, приходящейся на некоммерческую уставную деятельность НКО и деятельность НКО, связанную с получением дохода, не представляется возможным, то распределение таких расходов осуществляется (*вариант:* пропорционально суммам выручки и полученных целевых средств / \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иной обоснованный показатель распределения)*).

3.1.7. Целевое финансирование в виде бюджетных средств учитывается НКО на дату фактического их получения следующей корреспонденцией:

Дебет 51 "Расчетный счет" Кредит 86 "Целевое финансирование".

Списание стоимости исполненных обязательств в рамках целевого государственного проекта / программы отражается как:

Дебет 86 "Целевое финансирование" Кредит 91 "Прочие доходы и расходы".

3.1.8. Остаток средств по счету учета средств целевого финансирования в части предоставленных НКО бюджетных средств отражается в бухгалтерском балансе \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* по статье "Доходы будущих периодов" / обособленно в разделе "Краткосрочные обязательства").

3.2. Учет основных средств и капитальных вложений

3.2.1. Объекты основных средств, предназначенные для использования в деятельности, направленной на достижение уставных целей создания НКО (в том числе в деятельности, приносящей доход и осуществляемой в соответствии с действующим законодательством), для ее управленческих нужд, стоимостью, превышающей \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ рублей, удовлетворяющие условиям, указанным в п. 4 Федерального стандарта бухгалтерского учета 6/2020 "Основные средства", утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 17.09.2020 N 204н (далее - ФСБУ 6/2020 "Основные средства"), принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных (далее - ОС).

Если стоимость актива НКО не превышает установленного лимита, то такой актив в качестве ОС не признается, а затраты на его приобретение и создание отражаются в составе расходов периода, в котором они понесены.

Контроль и наличие таких малоценных активов, срок полезного использования которых превышает 12 месяцев, отслеживается по забалансовому счету по стоимости, учтенной в затратах (п. 5 ФСБУ 6/2020 "Основные средства").

Приобретенные НКО в соответствии с утвержденной сметой основные средства отражаются в бухгалтерском учете при принятии объекта к учету по дебету счета 01 "Основные средства" с кредитом счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" и дебету счета 86 с кредитом счета 83 "Добавочный капитал".

3.2.2. По объектам основных средств НКО, приобретенным и (или) полученным после 01.01.2022, амортизация начисляется методом \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* линейным способом / способом уменьшаемого остатка / пропорционально количеству продукции и (или) объему работ в натуральном выражении *(метод может применяться для объектов, срок полезного использования по которым определяется исходя из количества продукции и (или) объема работ, предполагаемого для получения от эксплуатации таких объектов ОС)*) \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(периодичность начисления)* в порядке, приведенном в п. 9 ФСБУ 6/2020 "Основные средства" по соответствующим нормам амортизационных отчислений.

Начисление амортизации объекта ОС начинается с даты признания его в бухгалтерском учете и прекращается с даты его списания с учета. В месяце принятия объекта к учету амортизация начисляется \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* в сумме пропорционально количеству дней его учета в составе основного средства в данном месяце / как за полный месяц / \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иной порядок)*).

*Вариант.* Начисление амортизации объекта ОС начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем признания его в бухгалтерском учете, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем его списания с учета.

В бухгалтерской отчетности за первый отчетный период применения ФСБУ 6/2020 "Основные средства" НКО при отражении в учете и отчетности последствий изменения учетной политики применяется ретроспективный способ, если иное не установлено действующим законодательством.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности НКО, начиная с 01.01.2022 в связи с началом применения ФСБУ 6/2020 "Основные средства", допускается не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, произведя единовременную корректировку балансовой стоимости ОС на начало отчетного периода (*вариант:* конец периода, предшествующего отчетному). Для целей указанной корректировки балансовой стоимостью ОС считается их первоначальная стоимость, признанная до 01.01.2022 в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой, за вычетом накопленного износа.

Данный порядок подлежит применению также в отношении объектов бухгалтерского учета, которые в соответствии с абз. 1 пп. 3.2.1 настоящей Учетной политики должны классифицироваться как ОС, но в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой учитывались в составе активов других видов.

3.2.3. Единицей учета ОС является инвентарный объект. Инвентарным объектом ОС признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, который принимается к бухгалтерскому учету в составе амортизационных групп исходя из ожидаемых сроков полезного использования с учетом производительности и (или) мощности (сходных функциональных признаков) на основании Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (далее - Классификатор).

В случае наличия у одного инвентарного объекта нескольких частей, сроки использования которых отличаются более чем на \_\_\_\_%, данные составляющие учитываются как отдельные инвентарные объекты (п. 10 ФСБУ 6/2020 "Основные средства").

3.2.4. Элементы амортизации объектов ОС на соответствие условиям его использования в учете НКО проверяются по состоянию на 31 декабря каждого отчетного года, а также при возникновении обстоятельств, в результате которых изменяется (п. 37 ФСБУ 6/2020 "Основные средства"):

- способ начисления амортизации;

- первоначальный срок полезного использования более чем на \_\_\_\_\_\_\_\_ *(величина сравнительного показателя)*;

- ликвидационная стоимость более чем на \_\_\_\_\_\_\_\_ *(величина сравнительного показателя)*.

3.2.5. НКО не применяет положения п. п. 15 - 17 ФСБУ 6/2020 "Основные средства", касающиеся переоценки объектов основных средств.

3.2.6. Затраты на ремонт ОС в бухгалтерском учете НКО отражаются в фактическом размере в составе текущих расходов по обычным видам деятельности того периода, в котором произведены ремонтные работы.

3.2.7. Финансовый результат от выбытия объектов ОС \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* формируется на счете учета расчетов с покупателем (на счете 62), а затем относится на счет учета прочих доходов и расходов / \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иной метод)*).

3.2.8. Особенности бухгалтерского учета предметов договоров аренды (субаренды), а также иных договоров, положения которых по отдельности или во взаимосвязи предусматривают предоставление за плату имущества во временное пользование, осуществляются в НКО с применением ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды", утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16.10.2018 N 208н.

3.2.9. НКО учитывает завершенные капитальные вложения в виде ремонта, техосмотра и техобслуживания с периодичностью свыше 12 месяцев как самостоятельные объекты ОС, если они удовлетворяют стоимостному критерию, установенному в абз. 1 пп. 3.2.1 настоящей Учетной политики. В ином случае данные капитальные вложения увеличивают первоначальную стоимость объекта ОС, в отношении которых эти работы проводятся (п. п. 10, 24 ФСБУ 6/2020 "Основные средства").

НКО учитывает запасы для капитальных вложений на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" на отдельном субсчете 08 - \_\_\_\_ "Запасы для капитальных вложений".

При отсрочке (рассрочке) на период свыше 6 (шести) месяцев в стоимость капитальных вложений включается сумма денежных средств, которая была бы уплачена НКО при отсутствии указанной отсрочки (рассрочки).

Размер платы за отсрочку (рассрочку) по договорам НКО рассчитывает в установленном порядке в соответствии с п. 12 ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения" и на основании:

- положений договоров, если плата за отсрочку (рассрочку) выделена в виде процента, фиксированной суммы или договор устанавливает вариант оплаты без отсрочки (рассрочки) в меньшей сумме;

- данных поставщиков, подрядчиков о цене товаров, работ, услуг без учета отсрочки (рассрочки).

Данные могут быть получены из прайс-листов, с сайтов или из переписки. При этом цена товаров, работ, услуг должна быть определена без учета скидок, бонусов и иных льгот, которые могут быть предоставлены за иные условия договоров (объем закупок, предоплата и пр.);

- ключевой ставки Центрального банка России по правилам дисконтирования. В качестве ключевой ставки используется ставка на более позднюю дату: заключения договора или определения условия о стоимости товаров, работ, услуг и порядке оплаты.

3.3. Учет нематериальных активов

3.3.1. Объекты, в отношении которых единовременно выполняются условия, перечисленные в п. 3 ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов", принимаются к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива (далее - НМА).

3.3.2. Приобретенные НКО объекты НМА принимаются к учету по фактической (первоначальной) стоимости, которая включает в себя все затраты НКО, связанные с их приобретением на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы".

На дату принятия НМА к бухгалтерскому учету фактическая (первоначальная) стоимость объекта, сформированная на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы", списывается в дебет счета 04 "Нематериальные активы".

3.3.3. По объектам НМА амортизация не начисляется.

3.3.4. Обесценение НМА не производится.

3.3.5. При использовании НКО объекта НМА в бухгалтерском учете отражается запись по дебету счета 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции со счетом 83 "Добавочный капитал".

3.4. Учет запасов

3.4.1. В своем учете НКО не применяет ФСБУ 5/2019 "Запасы" в отношении запасов, предназначенных для управленческих нужд, таких как: офисная бумага, канцелярские принадлежности, \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иное)*. Затраты на такие активы списываются в учете НКО в отчетном периоде без применения затратных счетов напрямую на финансовый результат.

3.4.2. Единицей бухгалтерского учета запасов является номенклатурный номер.

При приобретении запасов за плату их фактическая себестоимость складывается из всех затрат на приобретение, приведение в состояние и местоположение, необходимые для потребления, продажи или использования (п. п. 10, 11 ФСБУ 5/2019 "Запасы").

*Вариант.* Фактическая себестоимость товаров определяется без учета затрат по заготовке и доставке до склада организации (п. 21 ФСБУ 5/2019 "Запасы"). Такие затраты по заготовке и доставке товаров относят на счет 44 "Расходы на продажу".

3.4.3. Фактическая стоимость запасов, полученных в качестве целевого финансирования, в бухгалтерском учете НКО включает их справедливую стоимость и дополнительные затраты НКО на доставку и т.д., связанные с их получением (п. п. 10, 11 и 15 ФСБУ 5/2019 "Запасы").

При этом если запасы предназначены для использования в операциях, не облагаемых НДС, то входной налог со стоимости услуг по их доставке и иных дополнительных затрат НКО, связанных с приобретением, к вычету не принимается, а невозмещаемый НДС - включается в стоимость приобретенного имущества (п. 2 ст. 170 Налогового кодекса Российской Федерации, пп. "а" п. 12 ФСБУ 5/2019 "Запасы").

3.4.4. Материальные ценности, полученные НКО для безвозмездной передачи другим лицам, не признаются запасами. Их учет в НКО ведется обособленно (пп. "в" п. 4 ФСБУ 5/2019 "Запасы", пп. "б" п. 2 Информационного сообщения Минфина России от 10.04.2020 N ИС-учет-27).

3.4.5. Запасы, предназначенные для использования в некоммерческой деятельности НКО, после их признания учитываются по фактической себестоимости и резервы под обесценение по ним в НКО не создаются (п. 33 ФСБУ 5/2019 "Запасы").

*Вариант.* 3.4.5. Запасы, предназначенные для использования в предпринимательской деятельности, проверяются на обесценение на каждую отчетную дату и отражаются в учете по наименьшей из величин (п. 28 ФСБУ 5/2019 "Запасы"): по фактической себестоимости или по чистой стоимости продажи.

При этом если чистая стоимость продажи меньше фактической себестоимости, то в учете НКО создается резерв под обесценение запасов (п. 30 ФСБУ 5/2019 "Запасы"). При изменении чистой стоимости продажи запасов или их списании сумма ранее начисленного резерва корректируется с применением счета 14 бухгалтерского учета "Резервы под снижение стоимости материальных ценностей".

При изменении чистой стоимости продажи запасов или их списании скорректируйте сумму ранее начисленного резерва.

НКО не проверяет на обесценение незавершенное производство.

3.4.6. При передаче запасов для использования в деятельности НКО их стоимость определяется (п. 36 ФСБУ 5/2019 "Запасы") \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* по себестоимости каждой единицы / по средней себестоимости / по себестоимости первых по времени поступления единиц (способ ФИФО)).

*Вариант при осуществлении НКО коммерческой деятельности.* 3.4.7. При продаже товаров, готовой продукции или полуфабрикатов собственного производства их балансовая стоимость включается в расходы по обычным видам деятельности. Себестоимость таких запасов НКО списывается в периоде, в котором признана выручка (п. 9 ПБУ 10/99 "Расходы организации", пп. "а" п. 43 ФСБУ 5/2019 "Запасы").

Во всех остальных случаях, таких как продажа или безвозмездная передача запасов, утилизация непригодных к использованию запасов, списание недостачи сверх норм естественной убыли при отсутствии виновных лиц, их балансовая стоимость включается в прочие расходы периода, в котором произошло их выбытие (списание) (п. п. 4, 11 ПБУ 10/99 "Расходы организации", пп. "б" п. 43 ФСБУ 5/2019 "Запасы").

При этом сумма ранее созданного резерва по таких запасам в учете НКО списывается на уменьшение фактической себестоимости (п. п. 30, 43 ФСБУ 5/2019 "Запасы").

3.5. Учет расчетов по налогу на прибыль в НКО

3.5.1. В бухгалтерском учете НКО применяет ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций".

Информация о постоянных и временных разницах формируется на основании первичных учетных документов непосредственно по счетам бухгалтерского учета.

Суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отражаются в бухгалтерском балансе свернуто, отражается только сальдо.

*Вариант.* 3.5.1. В бухгалтерском учете НКО не применяет ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций".

4. Приложения к Учетной политике

Перечень приложений, приведенный в настоящем разделе, является неотъемлемой частью Учетной политики.

- Форма сметы НКО за отчетный период (Приложение N \_\_\_);

- Форма сметы по реализации благотворительной деятельности, социальных проектов и программ (Приложение N \_\_\_);

- Методика составления и исполнения сметы НКО (Приложение N \_\_\_);

- Форма Отчета об исполнении сметы НКО за отчетный период и/или исполнения сметы целевого проекта / программы (Приложение N \_\_\_);

- Формы первичных документов, подлежащие применению НКО (Приложение N \_\_);

- Рабочий план счетов (*вариант:* сокращенный План счетов) финансово-хозяйственной деятельности НКО (Приложение N \_\_\_\_);

- Перечень и формы регистров для целей бухгалтерского учета, применяемых НКО (Приложение N \_\_\_);

- Форма Графика документооборота НКО (Приложение N \_\_\_);

- Порядок передачи бухгалтерской документации и регистров бухгалтерского учета (Приложение N \_\_\_);

- Методика проведения инвентаризации активов и обязательств НКО (Приложение N \_\_\_);

- Положение о внутреннем контроле (Приложение N \_\_\_);

- Формы бухгалтерской (финансовой) отчетности, применяемые НКО (Приложение N \_\_);

- Форма Пояснений к бухгалтерской (финансовой) отчетности НКО (Приложение N \_\_\_);

- Требования главного бухгалтера о соблюдении установленного порядка документального оформления фактов хозяйственной жизни, представления документов (Приложение N \_\_\_\_).

Главный бухгалтер / бухгалтер \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(подпись/Ф.И.О*

**Приложение 3 УП НКО на ОСНО**

Приложение N \_\_\_\_

к Приказу (*вариант:* Распоряжению)

от "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_ г. N \_\_\_\_

"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_"

**Учетная политика**

**некоммерческой организации**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

***(наименование организации)***

**для целей налогообложения**

1. Общие положения

1.1. Учетная политика \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование организации)* (далее - НКО) сформирована в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации, Федеральным законом от 12.01.1996 N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях"; приказами, рекомендациями, а также иными нормативными актами и разъяснительными документами Министерства финансов Российской Федерации и Федеральной налоговой службы по вопросам налогообложения в некоммерческой организации.

1.2. НКО ведет свою деятельность за счет источников целевого финансирования, состоящих:

- из регулярных и единовременных поступлений от учредителей, участников, членов: вступительных взносов; целевых взносов; членских, паевых взносов;

- добровольных имущественных взносов и пожертвований;

- благотворительных грантов;

- выручки от реализации товаров, работ и услуг, являющихся дополнительных продуктом, полученным в результате осуществления уставной деятельности;

- доходов, получаемых от использования и реализации собственности НКО;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иных средств)*.

Учредительными документами НКО предусмотрено право на осуществление разрешенной законодательством предпринимательской деятельности, приносящей доход, подлежащий направлению на уставные цели организации.

1.3. К мероприятиям целевого назначения в рамках хозяйствования НКО относятся:

- содержание НКО;

- финансирование инвестиционных расходов;

- финансирование текущих расходов;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иные статьи расходов, необходимые для осуществления уставной деятельности НКО)*.

1.4. НКО осуществляет свою деятельность в рамках сметы доходов и расходов.

Общим отчетным периодом для составления сметы НКО является \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* календарный год / квартал / месяц / \_\_\_\_\_\_\_\_ *(иной период, предусмотренный внутренним локальным актом НКО)*) в рамках реализации отдельных благотворительных социальных программ и проектов (далее - проекты/программы).

Смета за отчетный период утверждается руководителем НКО и составляется по форме в соответствии с Приложением N \_\_\_.

В рамках реализации отдельных проектов/программ составляются отдельные сметы по каждому из таких целевых мероприятий с указанием информации о планируемых поступлениях добровольных сборов, пожертвований, иных аналогичных поступлений; о планируемых расходах на реализацию мероприятий, об этапах и сроках реализации целевых проектов/программ.

Смета по реализации проектов/программ составляется по форме в соответствии с Приложением N \_\_\_.

1.5. Исходными данными для составления сметы на соответствующий отчетный период являются утвержденные сметы прошлых лет, отчеты об их исполнении.

Для планирования уставной деятельности НКО в целях составления сметы могут использоваться иные актуальные данные, позволяющие оценить экономическую ситуацию и принять рациональное управленческое решение, такие как:

- показатели инфляции за соответствующий период;

- уровень средней заработной платы работников обслуживающего и управленческого аппарата в соответствующей отрасли экономики, в которой осуществляется уставная деятельность НКО;

- размер неосвоенных средств и неиспользованного целевого финансирования прошлых лет, сформировавшихся на конец соответствующих отчетных периодов в динамике;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иные данные)*.

1.6. При возникновении новых статей поступлений и (или) расходов, связанных с осуществлением уставной деятельности НКО, в утвержденную на соответствующий календарный год смету вносятся корректировки в порядке и сроки, которые установлены Методикой составления и порядком исполнения сметы НКО (Приложение N \_\_\_).

1.7. Отчеты об исполнении утвержденной сметы НКО составляются в течение \_\_\_\_ (*вариант:*рабочих/календарных) дней месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, и (или) в сроки, предусмотренные утвержденной сметой по реализации проектов/программ.

Форма Отчета об исполнении сметы НКО за отчетный период и/или об исполнении сметы целевого проекта/программы приведена в Приложении N \_\_\_.

2. Организация налогового учета

2.1. Ответственность за организацию налогового учета и хранение налоговой документации несет руководитель НКО.

2.2. Ведение налогового учета и формирование налоговой отчетности осуществляются \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* отделом бухгалтерии НКО / штатным бухгалтером / специализированной организацией, привлеченной на основании Договора от "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_ г. N \_\_\_).

2.3. В качестве регистров налогового учета используются специально разработанные на основе регистров бухгалтерского учета формы, ведение которых осуществляется \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* в электронном виде с применением программы \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование)* и при необходимости или истребовании выводятся на печать на бумажный носитель для дальнейшего предоставления по месту требования / на бумажных носителях и при их истребовании предоставляются по месту требования в виде изготовленных копий, заверенных в установленном законодательством порядке).

Регистры налогового учета, составленные в электронном виде в программе \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(наименование)*, выводятся на бумажные носители по окончании каждого календарного квартала в течение \_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* рабочих/календарных) дней по его окончании и подписываются ответственными лицами.

2.4. Перечень налоговых регистров, используемых для исчисления налогов в НКО, а также их формы приведены в Приложении N \_\_\_.

3. Налоговый учет в НКО

3.1. Налог на прибыль организаций

Особенности определения налогооблагаемой базы.

3.1.1. В целях исчисления налогооблагаемой базы по налогу на прибыль доходы и расходы НКО учитываются по методу начисления.

3.1.2. Налоговая база для расчета налога на прибыль НКО определяется на основе данных \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* бухгалтерского и налогового учета / налогового учета / бухгалтерского учета).

3.1.3. Налоговый учет для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль ведется \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* в регистрах налогового учета / в регистрах бухгалтерского учета / \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иное)*). По итогам каждого отчетного и налогового периода они выводятся на бумажные носители для подписания должностным лицом, ответственным за их формирование, и визируются \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* главным бухгалтером / штатным бухгалтером / руководителем / \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иное ответственное лицо)*).

Формы регистров по налогу на прибыль и схема взаимоувязки показателей в них приведены в Приложении N \_\_\_.

3.1.4. Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется ведение раздельного учета:

- полученных доходов и осуществленных расходов в пределах целевого финансирования для реализации проектов/программ;

- полученных доходов и осуществленных расходов в пределах целевых поступлений;

- полученных доходов и произведенных расходов по уставной деятельности, приносящей доход НКО.

3.1.5. К целевым поступлениям на содержание НКО и ведение ими уставной деятельности, не облагаемым налогом на прибыль организаций, относятся:

- взносы учредителей (участников, членов), произведенные в соответствии с действующим законодательством о некоммерческих организациях;

- пожертвования в российской и в иностранной валюте;

- доходы в виде безвозмездно полученных НКО работ (услуг), выполненных и/или оказанных на основании соответствующих договоров;

- имущество, имущественные права, перешедшие к НКО по завещанию в порядке наследования;

- средства, предоставленные из федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов на осуществление уставной деятельности НКО;

- средства и иное имущество, имущественные права, которые получены на осуществление благотворительной деятельности;

- поступления от собственников созданных ими учреждений при условии их использования по целевому назначению;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иные целевые поступления <1>)*.

3.1.6. К средствам целевого финансирования НКО относятся:

- денежные средства или иное имущество в виде грантов, удовлетворяющих условиям абз. 8 пп. 14 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации;

- инвестиции, полученные при проведении инвестиционных конкурсов (торгов) в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

- субсидии, полученные на возмещение расходов, указанных в ст. 270 Налогового кодекса Российской Федерации, за исключением расходов на приобретение и (или) создание амортизируемого имущества;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иные виды целевого финансирования)*.

3.1.7. Доходы и расходы в рамках целевых поступлений, целевого финансирования и иных доходов и расходов, связанных с деятельностью, приносящей доход НКО, учитываются раздельно на аналитических субсчетах, открытых к соответствующим счетам бухгалтерского учета. Данные налогового учета построены на основе данных бухгалтерского учета НКО.

Аналитический учет ведется:

- по видам финансирования;

- по источникам финансирования;

- по видам осуществляемых целевых проектов/программ;

- по статьям сметных доходов и расходов.

Для своевременного контроля за целевым и своевременным использованием полученных целевых поступлений и (или) целевого финансирования с периодичностью один раз \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* в месяц / в квартал / \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иной период)*) или по требованию источника средств НКО формирует Отчет о целевых расходах на определенную дату по форме Приложения N \_\_\_. В этом Отчете отражается информация о назначении и величине произведенных расходов в пределах целевых средств в рамках определенных целевых проектов/программ.

3.1.8. Средства, полученные в рамках целевого финансирования и (или) целевого поступления, которые были использованы не по назначению, т.е. направлены не на реализацию целевых проектов/программ, включаются в налоговую базу при исчислении налога на прибыль организаций в той части, в которой они направлены на нецелевые расходы.

3.1.9. В целях исчисления налогооблагаемой базы по налогу на прибыль общехозяйственные расходы, связанные как с деятельностью, осуществляемой в рамках целевого финансирования и (или) целевых поступлений, так и с уставной деятельностью НКО, распределяются в соответствии с п. 1 ст. 272 Налогового кодекса Российской Федерации: пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов НКО, включая средства целевого финансирования и (или) целевых поступлений.

В случае отсутствия возможности прямого распределения расходов, связанных с реализацией отдельных целевых проектов/программ, распределение таких расходов осуществляется пропорционально \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* размеру средств целевого финансирования, полученного в рамках реализации соответствующего проекта/программы, в общей сумме целевого финансирования, полученного НКО за налоговый (отчетный) период / \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иная методика)*).

3.1.10. При получении средств целевого финансирования и (или) целевых поступлений в иностранной валюте у НКО возникают валютные ценности, а также валютные обязательства, связанные с целевым расходованием поступивших средств. Эти валютные ценности и обязательства, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли.

При условии ведения раздельного учета доходов и расходов, полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений, такие доходы и расходы не учитываются для целей налогообложения прибыли.

Курсовые разницы, возникшие в результате изменения официального курса иностранной валюты, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, по целевым средствам, учет и расходование которых осуществляется раздельно в рамках каждого отдельного поступления, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль НКО.

3.1.11. При формировании на конец календарного года остатка членских взносов учредителей, являющихся источником финансирования деятельности НКО и не освоенных (не использованных) до конца года, такой остаток включается в смету доходов и расходов НКО на 1 января следующего календарного года и не учитывается при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

3.1.12. В целях исчисления налога на прибыль безвозмездно полученное в пользование имущество приравнивается к безвозмездно полученному праву пользования (распоряжения) и учитывается в качестве внереализационного дохода по рыночной цене за предоставление в пользование (распоряжение) идентичного имущества.

Операции с амортизируемым имуществом.

3.1.13. Амортизируемым имуществом НКО в целях налогообложения прибыли признается отдельно учитываемое имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые принадлежат НКО на праве собственности, приобретенные за счет источника деятельности, приносящей доход, и используются для извлечения прибыли в рамках уставной деятельности, а их стоимость погашается путем начисления амортизации.

Амортизируемым имуществом НКО в целях налогового учета признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 руб.

Методика учета материальных расходов по видам имущества, применяемая в НКО, приведена в Приложении N \_\_\_\_.

3.1.14. Для целей налогообложения прибыли по объектам амортизируемого имущества НКО применяет линейный метод начисления амортизации.

3.1.15. При начислении амортизации НКО не применяет повышающие и понижающие коэффициенты, установленные ст. 259.3 Налогового кодекса Российской Федерации.

Амортизационная премия не применяется.

3.2. Налог на добавленную стоимость (НДС)

3.2.1. НКО использует право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, в порядке, установленном ст. 145 Налогового кодекса Российской Федерации.

3.2.2. Нумерация счетов-фактур производится в хронологическом порядке с начала \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* календарного года / каждого квартала / каждого месяца) по возрастанию номеров.

При реализации собственных товаров, работ или услуг НКО выставляет счета-фактуры с отметкой "Без НДС" и регистрирует их в книге продаж.

3.2.3. При совершении операций по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав лицам, не являющимся плательщиками НДС, и налогоплательщикам, освобожденным от исполнения обязанностей налогоплательщика, \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* счета-фактуры составляются и направляются контрагенту независимо от наличия или отсутствия письменного согласия на составление счета-фактуры / при наличии письменного согласия контрагента счет-фактура составляется в единственном экземпляре, фиксируется в регистрах налогового учета, книге продаж и подшивается к налоговым учетным документам НКО).

3.2.4. Налоговые декларации по НДС в период освобождения по ст. 145 Налогового кодекса Российской Федерации НКО не представляет, за исключением случаев, когда организация добровольно в связи с производственной или управленческой необходимостью выставила своим покупателям/заказчикам счет-фактуру с выделенной суммой НДС или когда НКО выполняет функции налогового агента по НДС.

3.2.5. В целях возможности использования права на освобождение от НДС в НКО ведется постоянный контроль соблюдения ограничительного показателя выручки, предусмотренного п. 5 ст. 145 Налогового кодекса Российской Федерации.

Ответственное за контроль должностное лицо назначается приказом (*вариант:* распоряжением) руководителя НКО.

3.2.6. В случае когда НКО осуществляет как облагаемые, так и не облагаемые НДС операции, раздельный учет по приобретенным товарам (работам, услугам), как используемым для облагаемой НДС деятельности, так и не подлежащим обложению этим налогом, осуществляется в соответствии со специально разработанной методикой (Приложение N \_\_\_).

3.3. Налог на доходы физических лиц (НДФЛ)

3.3.1. НКО на общих основаниях выполняет обязанности налогового агента по НДФЛ в соответствии с гл. 23 "Налог на доходы физических лиц" Налогового кодекса Российской Федерации.

3.3.2. Суммы возмещения командировочных расходов в части суточных и неподтвержденных расходов по найму не облагаются НДФЛ в пределах утвержденных норм:

- не более 700 руб. - за каждый день нахождения в командировке внутри страны;

- не более 2 500 руб. - за каждый день нахождения в заграничной командировке.

При выплате полевого довольствия в соответствии с законодательством Российской Федерации работникам НКО, работающим в полевых условиях, в доход, подлежащий обложению НДФЛ, не включаются суммы выплат в размере не более 700 руб. за каждый день нахождения в полевых условиях.

3.3.3. В случае расформирования капитала НКО или отмены пожертвования организация осуществляет возврат жертвователю денежного эквивалента имущества или ценных бумаг, переданных на пополнение целевого капитала НКО (если такой возврат предусмотрен договором пожертвования или иным нормативным законодательным актом). Возвращенная физическому лицу - жертвователю денежная сумма эквивалента подлежит обложению НДФЛ.

Обязанность по исчислению и уплате налога, в соответствии с действующим законодательством, возлагается на получателя-жертвователя.

3.3.4. В случае невозможности удержания НДФЛ с физического лица, получающего доход от НКО по любым основаниям, в частности при возврате пожертвований физическим лицам, \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* главный бухгалтер / штатный бухгалтер / руководитель / \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иное лицо)*) НКО составляет на имя такого получателя дохода письменное сообщение о невозможности удержания налога, а также в установленный законодательством срок уведомляет об этом факте налоговый орган (Приложение N \_\_).

3.3.5. В случае излишнего удержания НДФЛ с дохода \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* главный бухгалтер / штатный бухгалтер / руководитель / \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иное лицо)*) НКО составляет письменное сообщение о сумме излишне удержанного налога и направляет его физическому лицу - получателю дохода (Приложение N \_\_\_).

4. Приложения к Учетной политике

Перечень приложений является неотъемлемой частью настоящей Учетной политики:

- Форма сметы доходов и расходов НКО за отчетный период (Приложение N \_\_\_);

- Форма сметы по реализации благотворительной деятельности, социальных проектов и программ (Приложение N \_\_\_);

- Методика составления и порядок исполнения сметы доходов и расходов НКО и/или сметы по реализации проектов/программ (Приложение N \_\_\_);

- Форма отчета об исполнении сметы доходов и расходов НКО за отчетный период и/или сметы по реализации проектов/программ (Приложение N \_\_\_);

- Форма графика документооборота (Приложение N \_\_\_);

- Перечень и формы документов, применяемых для исчисления налога на прибыль в НКО (Приложение N \_\_\_);

- Требования главного бухгалтера о соблюдении установленного порядка документального оформления фактов хозяйственной жизни, представления документов (Приложение N \_\_\_\_);

- Формы регистров по налогу на прибыль и схема взаимоувязки показателей в них (Приложение N \_\_);

- Форма отчета о целевых средствах на определенную дату (Приложение N \_\_\_);

- Методика учета материальных расходов по видам имущества НКО (Приложение N \_\_\_);

- Форма письменного сообщения о невозможности удержания НДФЛ (Приложение N \_\_\_);

- Форма письменного сообщения о сумме излишне удержанного НДФЛ, направляемого физическому лицу - получателю дохода (Приложение N \_\_\_).

Главный бухгалтер (*вариант:* \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иное лицо)*)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(подпись/Ф.И.О.)*

**Приложение 4 УП НКО на УСН**

Утверждено

на заседании профсоюзного комитета

"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_"

Протокол общего собрания

от "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ г. N \_\_\_\_

**Учетная политика**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

***(наименование профсоюзной организации)***

**в целях налогообложения**

Раздел 1. Общие положения

1.1. Под учетной политикой профсоюзной организации "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_" *(наименование)* (далее - Профсоюз) понимается принятая ею совокупность способов ведения налогового учета; учетная политика организуется самостоятельно исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому, в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета фактов хозяйственной жизни, осуществленных Профсоюзом в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей, для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов в бюджет.

1.2. Организация, форма и способы ведения налогового учета осуществляются с применением действующих нормативных актов Российской Федерации и на основании разъяснительных документов компетентных финансовых органов:

- Налогового кодекса Российской Федерации;

- федеральных законов, приказов, методических указаний и рекомендаций;

- иных нормативных актов и разъяснительных документов Министерства финансов Российской Федерации и Федеральной налоговой службы в части применения упрощенной системы налогообложения.

1.3. Профсоюз является некоммерческой организацией, не преследующей извлечения прибыли в качестве основной цели своей деятельности, и основан на добровольном общественном объединении членов Профсоюза, связанных общими производственными, профессиональными интересами по роду их деятельности, создаваемой в целях представительства и защиты их социально-трудовых прав и интересов.

1.4. Профсоюз строит свою деятельность на основе принципов добровольности вступления и выхода из Профсоюза, выборности профсоюзных органов всех уровней, гласности в работе Профсоюза, его выборных органов, регулярной отчетности всех выборных органов перед общим собранием, финансовой и организационной самостоятельности Профсоюза, равенства прав и обязанностей всех членов Профсоюза.

1.5. Профсоюз считается созданным с момента принятия решения о его создании, утверждении устава, формировании руководящих органов на учредительном собрании. Правоспособность Профсоюза как юридического лица возникает с момента его государственной регистрации.

Председатель Профсоюза избирается общим собранием Профсоюза из числа членов Профсоюза на срок \_\_\_\_ (\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_) год(а), подотчетен общему собранию и профсоюзному комитету Профсоюза.

1.6. Основным источником дохода Профсоюза являются денежные средства, которые являются целевыми и состоят из членских взносов членов Профсоюза, а именно:

- вступительных и регулярных членских взносов;

- иных добровольных взносов;

- средств, вырученных от проведения лекционных семинаров и тренингов, выставочных и других мероприятий;

- доходов от хозяйственной деятельности Профсоюза, направленных на осуществление целей, задач и выполнение своих обязанностей;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иные виды доходов)*.

Учредительными документами Профсоюза предусмотрено право на осуществление разрешенной законодательством предпринимательской деятельности, приносящей доход, подлежащий направлению на уставные цели Профсоюза.

1.7. Профсоюз осуществляет свою деятельность в рамках сметы доходов и расходов.

Общим отчетным периодом для составления сметы Профсоюза является \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (*вариант:* календарный год / квартал / месяц / иной период, предусмотренный внутренним локальным актом Профсоюза).

Смета доходов формируется:

- из платежей в виде вступительных и членских профсоюзных взносов;

- платежей в виде добровольных взносов;

- платежей по коллективному договору;

- платежей в виде доходов от предпринимательской деятельности;

- целевых взносов на покрытие дополнительных расходов целевого назначения;

- доходов от хозяйственной деятельности;

- пеней по просроченным платежам в пользу Профсоюза;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(иные доходы)*.

Смета расходов формируется:

- из расходов на оплату организационного обеспечения деятельности Профсоюза;

- расходов на информационную работу в виде оформления профсоюзного уголка, обучения кадрового состава Профсоюза;

- административно-управленческих расходов Профсоюза;

- расходов на организацию вечеров, мероприятий, связанных с чествованием юбиляров;

- расходов на оплату концертов, спектаклей, устраиваемых для членов профсоюза по случаю профессиональных праздников, организацию отдыха;

- расходов по перечислениям в фонды Профсоюза, в том числе прочие непредвиденные расходы для оперативного решения проблем в Профсоюзе;

- расходов на выплату подарков, выплату материальной помощи, выплату премий;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ *(прочие расходы, не предусмотренные сметой)*.

Смета доходов и расходов за отчетный период утверждается председателем Профсоюза на заседании профкома и составляется по форме в соответствии с Приложением N \_\_\_.

1.8. Решения о целевом использовании свободных средств должны приниматься на заседании профкома Профсоюза.

В рамках реализации отдельных проектов составляются отдельные сметы по каждому из таких целевых мероприятий с указанием информации о планируемых поступлениях свободных средств, о планируемых расходах на реализацию мероприятий, об этапах и сроках реализации целевых проектов.

Смета по реализации проектов составляется по форме в соответствии с Приложением N \_\_\_.

Исходными данными для составления сметы на соответствующий отчетный период являются утвержденные сметы прошлых лет, отчеты об их исполнении.

Для планирования уставной деятельности Профсоюза в целях составления сметы могут использоваться иные актуальные данные, позволяющие оценить экономическую ситуацию и принять рациональное управленческое решение.

1.9. При возникновении новых статей доходов и (или) расходов, связанных с осуществлением деятельности Профсоюза, в утвержденную на соответствующий календарный год смету вносятся корректировки в порядке и сроки, которые установлены Методикой составления и порядком исполнения сметы Профсоюза (Приложение N \_\_\_).

Отчеты об исполнении утвержденной сметы Профсоюза составляются в течение \_\_\_\_ (*вариант:* рабочих/календарных) дней месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, и (или) в сроки, предусмотренные утвержденной сметой по реализации проектов.

Форма Отчета об исполнении сметы Профсоюза за отчетный период и (или) об исполнении сметы целевого проекта приведена в Приложении N \_\_\_.

Раздел 2. Организация ведения налогового учета

2.1. Организация документооборота

и налогового учета

2.1.1. Организация учета доходов для целей налогообложения ведется автоматизированным способом с применением специализированной программы "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_".

2.1.2. Перечень форм налоговых учетных документов и налоговых регистров, предназначенных для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах и аналитических данных налогового учета, на основании которых производится формирование налогооблагаемой базы, определен в Приложении N \_\_\_\_.

Формы налоговых учетных документов и налоговых регистров, их периодичность и порядок составления определяются Графиком документооборота Профсоюза (Приложение N \_\_\_\_).

2.1.3. Ведение налогового учета и формирование налоговой отчетности осуществляются отделом бухгалтерии, который возглавляется главным бухгалтером Профсоюза.

2.2. Система налогообложения

2.2.1. Профсоюз применяет упрощенную систему налогообложения, являясь плательщиком единого налога, взимаемого в связи с применением указанного специального режима налогообложения, вплоть до утраты права на его применение либо до добровольного отказа от его применения в соответствии с положениями гл. 26.2 "Упрощенная система налогообложения" Налогового кодекса Российской Федерации.

2.2.2. Объектом налогообложения на основании п. 1 ст. 346.18 Налогового кодекса Российской Федерации признается денежное выражение доходов Профсоюза, определяемое в соответствии с гл. 26.2 "Упрощенная система налогообложения" Налогового кодекса Российской Федерации.

2.2.3. Изменение объекта налогообложения возможно с начала очередного налогового периода.

2.2.4. Об изменении объекта налогообложения Профсоюз обязан уведомить налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором предполагается такое изменение.

2.3. Налоговая ставка. Срок и порядок уплаты налога

2.3.1. Налоговая ставка, применяемая при расчете налога по упрощенной системе налогообложения, составляет \_\_\_\_\_%.

2.3.2. Авансовые платежи по налогу уплачиваются не позднее ***25-го числа*** первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, по месту нахождения Профсоюза.

2.3.3. Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, перечисляется в бюджет не позднее сроков, установленных ст. 346.23 Налогового кодекса Российской Федерации для подачи налоговой декларации.

2.4. Определение налогооблагаемой базы

2.4.1. В соответствии с п. 1 ст. 346.17 Налогового кодекса Российской Федерации Профсоюз признает доходы по кассовому методу, при котором датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.

По истечении каждого отчетного и налогового периодов Профсоюз исчисляет суммы авансовых платежей и налога исходя из фактически полученных доходов.

2.4.2. Исчисленные авансовые платежи и налог могут быть уменьшены на суммы уплаченных в течение отчетного (налогового) периода взносов и платежей, указанных в п. 3.1 ст. 346.21 Налогового кодекса Российской Федерации, не более чем на ***50%***.

2.5. Определение налоговой базы

2.5.1. Для определения налоговой базы доходы Профсоюза учитываются нарастающим итогом с начала налогового периода.

При определении объекта налогообложения учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном ст. ст. 249 и 250 Налогового кодекса Российской Федерации.

2.5.2. К целевым поступлениям на содержание Профсоюза и ведение им уставной деятельности, которые не включаются в налогооблагаемую базу согласно п. 2 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации, относятся:

- взносы учредителей, участников, членов;

- пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации;

- средства, поступившие Профсоюзу в соответствии с коллективными договорами (соглашениями) на проведение профсоюзными организациями социально-культурных и других мероприятий, предусмотренных уставной деятельностью.

2.5.3. Доходы в виде профсоюзных взносов членов Профсоюза не формируют налоговую базу по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в силу того, что не являются доходом Профсоюза, поскольку являются удержаниями из заработной платы, то есть ее частью, и признаются в налоговом учете в составе расходов на оплату труда.

2.5.4. В целях подтверждения целевого использования данных средств в Профсоюзе ведется раздельный учет доходов и расходов, поступивших и израсходованных в рамках целевой и (или) коммерческой деятельности.

2.5.5. Профсоюз не является плательщиком НДС в силу применения упрощенной системы налогообложения.

2.5.6. Доходы в виде добровольных взносов, вносимых лицами, не являющимися членами и (или) участниками Профсоюза, являются платой, а не целевыми взносами, и относятся к доходам, учитываемым при определении налоговой базы по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

2.5.7. Суммы стоимости путевок (части стоимости путевок), оплачиваемые Профсоюзом членам семей членов Профсоюза, не являющимся членами Профсоюза, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в соответствии с п. 31 ст. 217 Налогового кодекса Российской Федерации.

Раздел 3. Приложения к Учетной политике

1. Смета Профсоюза за отчетный период (Приложение N \_\_\_).

2. Смета по реализации проектов (Приложение N \_\_\_).

3. Методика составления и порядок исполнения сметы Профсоюза (Приложение N \_\_\_).

4. Отчет об исполнении сметы Профсоюза за отчетный период и (или) об исполнении сметы целевого проекта (Приложение N \_\_\_).

5. График документооборота Профсоюза (Приложение N \_\_\_).

6. Перечень форм налоговых учетных документов и налоговых регистров, на основании которых производится формирование налогооблагаемой базы (Приложение N \_\_\_\_).

**Приложение 5**

"Официальный сайт Бухгалтерского методологического центра www.bmcenter.ru", 2022

РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-135/2022-НКО

"ПЕРЕХОД НА НОВЫЙ ПОРЯДОК УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ"

(ОТРАСЛЕВОЙ КОМИТЕТ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ

В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ (ОК НКО) 10.01.2022)

Описание проблемы

В связи с вступлением в силу [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) "Основные средства" у некоммерческих организаций (далее - НКО) возникает необходимость начислять амортизацию по основным средствам.

В соответствии с [пунктом 17](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199487&dst=100133) Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 (утратившего силу с 01.01.2022) по объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начислялась, по ним на забалансовом счете производилось обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом применительно к порядку, приведенному в [пункте 19](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199487&dst=100072) ПБУ 6/01.

ФСБУ 6/2020 в [пунктах 48](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100147), [49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100148) и [51](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100153) предусматривает несколько вариантов изменения учетной политики в связи с началом применения [Стандарта](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022), в том числе порядок определения накопленной амортизации на дату начала его применения. Однако [Стандарт](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) не содержит специальных переходных положений для НКО, в частности, не дает разъяснений о соотнесении признаваемой накопленной амортизации с числящимся в учете НКО за балансом накопленным износом. Также [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) не содержит положений по корректировке статей целевого финансирования НКО, в частности "Фонда недвижимого и особо ценного движимого имущества", учет которого по сложившейся практике в НКО традиционно увязывался с учетом основных средств.

В соответствии с изложенным настоящая Рекомендация определяет порядок отражения в бухгалтерском учете последствий изменения учетной политики НКО в связи с началом применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022), принимая во внимание специфику учета в некоммерческих организациях.

Решение

**1.** Некоммерческая организация, принявшая решение отражать последствия изменений учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 6/2020 в соответствии с [пунктом 48](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100147) Стандарта, рассчитывает все составляющие балансовой стоимости основных средств, указанные в [пункте 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100078) Стандарта, - первоначальную стоимость, накопленную амортизацию и накопленное обесценение, - на начало отчетного периода, начиная с которого применяет Стандарт, как если бы Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни, а также пересчитывает эти же величины на начало периода, предшествующего отчетному, и корректирует связанные с ними показатели за период, предшествующий отчетному. Накопленный за балансом износ основных средств списывается.

**2.** Некоммерческая организация, принявшая решение отражать последствия изменений учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 6/2020 в соответствии с [пунктом 49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100148) Стандарта, признает на начало отчетного периода, начиная с которого применяет Стандарт, накопленную амортизацию, определяя ее в соответствии со Стандартом исходя из первоначальной стоимости, признанной до начала применения Стандарта в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой, ликвидационной стоимости и соотношения истекшего и оставшегося срока полезного использования, определенного в соответствии со Стандартом. При этом другие составляющие балансовой стоимости основных средств не пересчитываются, сравнительные показатели за период, предшествующий отчетному, также не пересчитываются. Накопленный за балансом износ основных средств списывается.

**3.** Некоммерческая организация, принявшая решение отражать последствия изменений учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 6/2020 в соответствии с [пунктом 51](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100153) Стандарта, сохраняет все составляющие балансовой стоимости основных средств в тех суммах, в которых они сформировались в бухгалтерском учете некоммерческой организации до начала применения Стандарта в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой. При этом с начала отчетного периода, начиная с которого некоммерческая организация применяет [Стандарт](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022), накопленный за балансом износ основных средств считается накопленной амортизацией этих основных средств. В этой связи начиная с указанного момента такая накопленная амортизация (бывший накопленный износ) вычитается из первоначальной стоимости основного средства в целях определения его балансовой стоимости в соответствии с [пунктом 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100078) Стандарта.

**4.** В случае если организация до начала применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) увязывала порядок учета какой-либо статьи (статей) целевого финансирования бухгалтерского баланса (например, "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества" или "Целевые средства") с порядком учета основных средств, такая организация должна принять решение о целесообразности дальнейшего формирования такой статьи (статей) в условиях нового порядка учета основных средств с 1 января 2022 года с учетом необходимости определения их балансовой стоимости в соответствии с [пунктом 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100078) ФСБУ 6/2020.

**5.** Сальдированный результат корректировки составляющих балансовой стоимости основных средств в соответствии с [пунктами 1](#P17) - [3](#P19) настоящей Рекомендации в части влияния на чистые активы некоммерческой организации относится на статью (статьи) целевого финансирования бухгалтерского баланса некоммерческой организации ("Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" или др.). При этом некоммерческая организация самостоятельно определяет статью (статьи) целевого финансирования, на которые относится этот результат, сообразно своей учетной политике в отношении этих статей, исходя из их экономического содержания, с учетом решения, принятого в соответствии с [пунктом 4](#P20) настоящей Рекомендации.

Основа для выводов

В соответствии с [пунктом 27](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100081) ФСБУ 6/2020 "Основные средства" стоимость основных средств погашается посредством амортизации, если иное не установлено Стандартом. При этом [Стандарт](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) не предусматривает исключения по начислению амортизации для некоммерческих организаций в отличие от ранее действовавших правил. Так, в соответствии с [п. 17](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199487&dst=100133) Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, которое утратило силу с 1 января 2022 г., по объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом применительно к порядку, приведенному в [пункте 19](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199487&dst=100072) Положения.

Кроме того, в соответствии с [п. 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100078) ФСБУ 6/2020 в бухгалтерском балансе основные средства отражаются по балансовой стоимости, которая представляет собой их первоначальную стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации и обесценения. Действовавшее ранее [ПБУ 6/01](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=199487&dst=100012) не содержало понятие балансовой стоимости основных средств и не устанавливало каких-либо требований в отношении стоимости, по которой основные средства должны отражаться в бухгалтерском балансе. При этом по сложившейся практике, поскольку большинство НКО не признавали обесценение основных средств, а также ввиду начисления износа за балансом вместо амортизации, основные средства НКО отражались в бухгалтерском балансе по первоначальной стоимости. В этой связи с началом применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) в любом случае (независимо от способа перехода на новый [Стандарт](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022)) балансовая стоимость амортизируемых основных средств НКО изменится, так как начиная с 1 января 2022 г. (или ранее при досрочном применении) для ее определения из первоначальной стоимости основных средств должна вычитаться как минимум накопленная амортизация, тогда как ранее эта амортизация начислялась в форме износа за балансом и поэтому не влияла на балансовую стоимость.

[ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100146) предусматривает три способа отражения последствий изменений учетной политики в связи с началом применения этого Стандарта. Так, в соответствии с [пунктом 48](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100147) последствия изменений учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта отражаются ретроспективно (как если бы настоящий Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни), если иное не установлено настоящим Стандартом (далее - ретроспективный способ перехода).

В свою очередь, в соответствии с [пунктом 49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100148) в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, начиная с которой применяется настоящий Стандарт, допускается не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, произведя единовременную корректировку балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) в соответствии с данным пунктом. Для целей указанной корректировки балансовой стоимостью основных средств считается их первоначальная стоимость (с учетом переоценок), признанная до начала применения [Стандарта](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой, за вычетом накопленной амортизации. При этом накопленная амортизация рассчитывается в соответствии со [Стандартом](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) исходя из указанной первоначальной стоимости, ликвидационной стоимости и соотношения истекшего и оставшегося срока полезного использования, определенного в соответствии со [Стандартом](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) (далее - ограниченно ретроспективный способ перехода).

Кроме того, в соответствии с [пунктом 51](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100153) организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может начать применять Стандарт перспективно (только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения Стандарта, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета) (далее - перспективный способ перехода).

Таким образом, от выбранного организацией способа перехода зависит характер и объем корректировок сформированной в бухгалтерском учете информации об основных средствах, которые необходимо сделать с началом применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022).

В случае выбора ретроспективного способа перехода по [пункту 48](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100147) ФСБУ 6/2020 организация должна заново определить все компоненты балансовой стоимости основных средств: первоначальную стоимость, накопленную амортизацию, накопленное обесценение - как на дату начала отчетного периода так и на дату начала представляемого в бухгалтерской отчетности сравнительного периода, вместе с пересчетом данных за этот сравнительный период. При этом организация исходит из предположения о том, что [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) применялся всегда (с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни).

В случае выбора ограниченно ретроспективного способа перехода по [пункту 49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100148) ФСБУ 6/2020 организация должна заново определить только накопленную амортизацию основных средств. При этом накопленное обесценение основных средств не принимается во внимание, а первоначальная стоимость сохраняется в той сумме, в которой она сформировалась в учете до начала применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой. Накопленная амортизация рассчитывается в соответствии с [главой III](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100080) ФСБУ 6/2020 на основе всей имеющейся информации по состоянию на дату перехода исходя из ликвидационной стоимости, соотношения истекшего и оставшегося срока полезного использования и выбранного организацией способа амортизации. Сумма накопленного за балансом износа при этом списывается. Для целей определения накопленной амортизации сумма ранее начисленного износа не имеет значения и на порядок определения не влияет.

В случае выбора перспективного способа перехода по [пункту 51](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100153) ФСБУ 6/2020 (при наличии такого права) организация сохраняет сформированные ранее данные бухгалтерского учета основных средств в прежних суммах. При этом накопленный за балансом износ с 1 января 2022 г. (или ранее при досрочном применении) считается накопленной амортизацией. Эта амортизация в силу требований [пункта 25](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100078) ФСБУ 6/2020 должна начиная с указанной даты вычитаться из первоначальной стоимости при определении балансовой стоимости основных средств. В этой связи на указанную дату чистые активы НКО уменьшатся на сумму сформированного в учете накопленного износа основных средств ввиду его переклассификации в накопленную амортизацию.

Иллюстративный материал

Матрица решений по корректировке компонентов балансовой стоимости основных средств некоммерческой организации при переходе на [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) на дату начала отчетного периода, начиная с отчетности за который применяется [Стандарт](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Порядок перехода** | **Первоначальная стоимость** | **Накопленная амортизация** | **Накопленное обесценение** | **Накопленный за балансом износ** |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| **Ретроспективный****(**[**п. 48**](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100147) **ФСБУ 6/2020)** | Корректируется ретроспективно | Признается ретроспективно | Признается ретроспективно | Списывается |
| **Ограниченно ретроспективный****(**[**п. 49**](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100148) **ФСБУ 6/2020)** | Не изменяется | Признается исходя из новых элементов амортизации | Не признается | Списывается |
| **Перспективный****(**[**п. 51**](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100153) **ФСБУ 6/2020)** | Не изменяется | Переклассифицируется из учтенного за балансом износа | Не признается | Переклассифицируется в накопленную амортизацию |

Иллюстративные примеры

НКО начинает применять [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) с отчетности за 2022 год.

По состоянию на 31.12.2021 в учете НКО числится объект основных средств, введенный в декабре 2018 года, первоначальной стоимостью 1 млн руб.

По объекту за балансом начислялся износ исходя из изначально установленного срока использования 10 лет по 100 тыс. руб. в год. Соответственно, накопленный износ на 31.12.2021 составил 300 тыс. руб.

На момент начала применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) (31.12.2021) оставшийся срок полезного использования объекта, определяемый по правилам [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022), оценивается в 5 лет. Получение выгод от выбытия объекта не предполагается, соответственно, его ликвидационная стоимость равна нулю. Характер выгод, получаемых от объекта, равномерный, соответственно, предполагается начисление амортизации линейным способом.

При формировании первоначальной стоимости в нее не были включены затраты в сумме 200 тыс. руб., которые [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) (с учетом положений [ФСБУ 26/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100156)) требует включать в первоначальную стоимость основного средства (например, оценочные обязательства или др.).

A. НКО принимает решение начать применять [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) ретроспективно (по [пункту 48](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100147) ФСБУ 6/2020), то есть как если бы [Стандарт](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) применялся с момента возникновения затрат на приобретение (создание) объекта основных средств. НКО корректирует первоначальную стоимость объекта - увеличивает ее на не учтенные ранее 200 тыс. руб. до 1,2 млн руб.

Накопленная амортизация рассчитывается из предположения, что она начислялась исходя из изначально определенного по правилам [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) общего срока полезного использования 8 лет (3 истекших и 5 оставшихся), то есть объект амортизировался по 150 тыс. руб. в год (1 200 / 8). Накопленная амортизация составит 150 x 3 = 450 тыс. руб., которую НКО начисляет единовременно.

Балансовая стоимость объекта на момент начала применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) составит 750 тыс. руб. (1 200 - 450). Корректировка статьи (статей) целевого финансирования равна итоговой корректировке балансовой стоимости основного средства - 250 тыс. руб. (200 - 450).

Итого балансовые корректировки на 31.12.2021 составят:

Первоначальная стоимость - 200 тыс. руб. (Дебет).

Накопленная амортизация - 450 тыс. руб. (Кредит).

Статья (статьи) целевого финансирования - 250 тыс. руб. (Дебет).

Забалансовый износ в размере 300 тыс. руб. единовременно списывается с бухгалтерского учета, на баланс данное списание не влияет.

B. НКО принимает решение начать применять [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) ограниченно ретроспективно (по [пункту 49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100148) ФСБУ 6/2020), то есть с единовременной корректировкой накопленной амортизации.

В этом случае никакие показатели, кроме накопленной амортизации, не корректируются.

В частности, первоначальная стоимость объекта сохраняется в сформированной в учете сумме 1 млн руб.

Исходя из соотношения истекшего (3 года) и оставшегося (5 лет) срока полезного использования объекта соотношение накопленной амортизации с балансовой стоимостью объекта на момент начала применения [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) (31.12.2021) должно составлять 3 к 5 (3/5), соответственно, накопленная амортизация по нему должна составить: 3 / (3 + 5) = 3/8 от первоначальной стоимости объекта, что составит 375 тыс. руб. Эту накопленную амортизацию НКО начисляет единовременно вместе с корректировкой на ту же сумму статьи (статей) целевого финансирования.

Итого балансовые корректировки на 31.12.2021 составят:

Накопленная амортизация - 375 тыс. руб. (Кредит).

Статья (статьи) целевого финансирования - 375 тыс. руб. (Дебет).

Забалансовый износ в размере 300 тыс. руб., как и в предыдущем случае, единовременно списывается с бухгалтерского учета, на баланс данное списание не влияет.

C. НКО, которая вправе применять упрощенные способы бухгалтерского учета, принимает решение начать применять [ФСБУ 6/2020](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100022) перспективно (по [пункту 51](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100153) ФСБУ 6/2020).

В этом случае никакие сформированные в бухгалтерском учете суммы не меняются.

В частности, первоначальная стоимость объекта сохраняется в сформированной в учете сумме 1 млн руб.

Накопленный износ в размере 300 тыс. руб. единовременно переводится из-за баланса на баланс в накопленную амортизацию, в связи с чем на ту же сумму одновременно корректируется статья (статьи) целевого финансирования.

Итого балансовые корректировки на 31.12.2021 составят:

Накопленная амортизация - 300 тыс. руб. (Кредит).

Статья (статьи) целевого финансирования - 300 тыс. руб. (Дебет).