

#### Основные изменения в бухгалтерской отчетности в 2011 году

Минфином России подготовлены изменения в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету, утвержденные приказом Минфина России от 24.12.2010 № 186н, вступившие в силу с бухгалтерской отчетности 2011 года.

В связи с этим в соответствии с пунктом 10 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденного приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, внесены соответствующие изменения в учетную политику Компании.

Вместе с тем учетная политика Общества на 2011 год существенно сокращена путем исключения обязательных для всех организаций требований ведения бухгалтерского учета.

1. В подразделе 1.5. «Взаимоотношения с дочерними и зависимыми обществами» изменен порядок применения учетной политики дочерними обществами.

Пунктом 1 определено, что дочерние общества используют выбранную Обществом учетную политику, зависимым обществам рекомендуется использовать выбранную Обществом учетную политику.

2. В подразделе 2.2. «Общие подходы к квалификации объектов учета» введены определения объектов бухгалтерского учета «обязательства», «капитал», «доходы», «расходы».

3. Из учетной политики исключены следующие положения по учету:

- неотфактурованных поставок материально-производственных запасов и основных средств;
- капитальных затрат и внеоборотных активов;
- квартир и жилых домов в составе основных средств и доходных вложений в материальные ценности;
- аренды и лизинга основных средств;
- прекращения эксплуатации и выбытия основных средств;
- используемого способа и порядка определения величины амортизационных отчислений нематериальных активов;
- запасов гражданской обороны;
- запасов государственного резерва (мобилизационного резерва);
- внутрихозяйственных расчетов.

4. В разделе 2.4. «Учет основных средств»

4.1. В пункте 3 уточнен момент принятия к бухгалтерскому учету объектов недвижимости, так как при принятии к бухгалтерскому учету объектов недвижимости в состав основных средств исключено условие, связанное с государственной регистрацией права собственности. В связи с этим пункт 3 изложен в следующей редакции:

«3. Объекты недвижимости, по которым завершены капитальные вложения, и, которые соответствуют условиям, предусмотренным в пункте 4 ПБУ 6/01, оформленные в установленном порядке актами приемки-передачи основных средств и иными документами, подлежат учету в составе основных средств.»

4.2. В пункте 4 лимит стоимости активов, отражаемых в составе материально-производственных запасов, с 20000 рублей изменен с 1 января 2011 г. на 40000 рублей.

4.3. Пункт 6 дополнен абзацем, предусматривающим порядок определения при выкупе первоначальной стоимости основных средств, являющихся предметом договора лизинга, и изложен в следующей редакции: «Первоначальная стоимость основных средств, являющихся предметом договора лизинга, при выкупе данного имущества Обществом определяется исходя из суммы начисленных лизинговых платежей и его выкупной стоимости.»

4.4. В пункте 7 уточнено определение уровня существенности, применяемого для принятия решения о переоценке основных средств.

Существенным отличием признается разница между текущей (восстановительной) стоимостью и стоимостью основных средств, по которой они отражены в бухгалтерском учете, составляющая более десяти процентов.

4.5. В пункте 10 определен момент, начиная с которого прекращается и (или) возобновляется начисление амортизационных отчислений при консервации или расконсервации основных средств.

Прекращение начисления амортизационных отчислений при переводе основного средства на консервацию на срок более трех месяцев и продолжение начисления амортизационных начислений при расконсервации основного средства, переведенного на консервацию на срок более трех месяцев, осуществляется с первого числа месяца, следующего за месяцем его перевода на консервацию или расконсервации.

4.6. В пункте 11 введена аналогичная норма, предусмотренная пунктом 10 подраздела 2.4. учетной политики Общества, в отношении восстановления основных средств, период которого составляет более 12 месяцев.

4.7. В пункте 12:

уточнен порядок принятия решения об определении срока полезного использования основного средства при вводе в эксплуатацию и определены документы, которыми следует руководствоваться при установлении срока полезного использования основного средства и их взаимосвязь между собой;

включен абзац, которым установлено, что срок полезного использования принятых в эксплуатацию и фактически используемых объектов недвижимости, учтенных по состоянию на 31 декабря 2010 г. в составе незавершенных капитальных вложений в связи с отсутствием передачи документов на государственную регистрацию права собственности, принятых к учету в качестве основных средств в 2011 году, определяется за вычетом периода их фактической эксплуатации (использования) до 2011 года.

4.8. В пункте 16 установлен порядок определения величины ежемесячных амортизационных отчислений по модернизированным (реконструированным) основным средствам с нулевой остаточной стоимостью.

По основным средствам с остаточной стоимостью равной нулю после проведения модернизации или реконструкции срок полезного использования подлежит пересмотру (продлению) в обязательном порядке.

В этом случае амортизационные отчисления определяются исходя из затрат на модернизацию или реконструкцию и пересмотренного (продленного) срока полезного использования.


5. В подразделе 2.7. «Учет материально-производственных запасов» в пункте 13 понятие «ремонт запасных частей» заменено понятием «восстановление ресурса запасных частей».

6. В подразделе 2.9. «Учет финансовых вложений»

6.1. В пункте 4 уточнен порядок отражения корректировки стоимости финансовых вложений в следующей редакции:

«Корректировка стоимости финансовых вложений, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, производится ежеквартально. Разница между оценкой финансовых вложений (за исключением долгосрочных финансовых вложений в уставные (складочные) капиталы дочерних и зависимых обществ) по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей их оценкой признается в качестве прочих доходов или расходов.

По долгосрочным финансовым вложениям в уставные (складочные) капиталы дочерних и зависимых обществ корректировка стоимости отражается в составе добавочного капитала (при превышении текущей рыночной стоимости над первоначальной стоимостью этих финансовых вложений), либо в составе прочих доходов и расходов (при превышении первоначальной стоимости над текущей рыночной стоимостью этих финансовых вложений).



---

При выбытии долгосрочных финансовых вложений в уставные (складочные) капиталы дочерних и зависимых обществ корректировка их стоимости, отраженная в добавочном капитале, подлежит списанию на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток). При частичном выбытии долгосрочных финансовых вложений в уставные (складочные) капиталы дочерних и зависимых обществ корректировка их стоимости, отраженная в добавочном капитале, списывается на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток) пропорционально стоимости выбывающих финансовых вложений.»

6.2. В пункте 10 установлен порядок определения сроков полезного использования и способа погашения стоимости основных средств, изъятых из оперативного управления:

срок полезного использования этих основных средств определяется исходя из оставшегося срока полезного использования на дату их передачи в оперативное управление;

по основным средствам, по которым до передачи в оперативное управление начислялась амортизация, при возврате из оперативного управления осуществляется начисление амортизации;

по основным средствам, по которым до передачи в оперативное управление начислялся износ, при их возврате из оперативного управления осуществляется начисление износа.

#### 7. В разделе 2.10. «Учет доходов»

7.1. В пункте 7 установлен порядок признания доходов по сопутствующим договорам в связи с выполнением договора, доходы по которому формируются в соответствии с положением по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008).

7.2. В пункте 14 уточнено, что при государственном регулировании цен и тарифов на продукцию, работы и услуги доходы от обычных видов деятельности Общества признаются в сумме равной величине установленных государством цен и тарифов.

7.3. В пункте 18 изменен момент признания выручки при оказании услуг санаториями, профилакториями, детскими лагерями отдыха, турбазами, домами культуры, спортивными клубами по путевкам, абонементам и т. п.

Датой начисления доходов по этим услугам признается последний день оказания услуг, исходя из принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности на пропорционально временной основе.

7.4. В пункте 20 сокращен перечень видов прочих доходов путем исключения из перечня таких видов прочих доходов, которые приведены в нормативных документах по бухгалтерскому учету.

7.5. Уточнен пункт 21 о порядке отражения в учете доходов будущих периодов, который изложен в следующей редакции: «Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в составе доходов будущих периодов в порядке, установленном положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету.

7.6. В пункте 22 изменен порядок учета средств, полученных за путевки, абонементы и т. п. в счет предстоящего оказания услуг. Указанные средства исключены из состава доходов будущих периодов и отражаются в качестве авансов полученных.

#### 8. В подразделе 2.11. «Учет расходов»

8.1. В пункте 6 установлен порядок признания расходов по сопутствующим договорам в связи с выполнением договора, расходы по которому формируются в соответствии с положением по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008).

8.2. В пункте 13 указан порядок учета полуфабрикатов собственного производства, определяющий себестоимость отдельного этапа обработки полуфабриката по прямым фактическим затратам.

8.3. В пункте 21 сокращен перечень видов прочих расходов путем исключения из перечня таких видов прочих расходов, которые приведены в нормативных документах по бухгалтерскому учету.

8.4. В подразделе 2.11. «Учет расходов» изменен порядок отражения в бухгалтерском учете расходов будущих периодов и исключен их перечень.

В связи с этим уточнен пункт 22 о порядке отражения в учете расходов будущих периодов, который изложен в следующей редакции: «Затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в составе расходов будущих периодов в порядке, установленном положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету.»

9. Учетная политика дополнена подразделом 2.12 «Учет финансового результата и собственного капитала», которым определены положения по учету конечного финансового результата и собственного капитала.

10. В подразделе 2.15 «Учет резервов»

10.1. В пункте 3 исключен резерв в связи с условными фактами хозяйственной деятельности и предусмотрено признание оценочных обязательств в отношении предстоящих расходов.

10.2. Пунктом 4 предусмотрен порядок создания резерва по сомнительным долгам на основании результатов инвентаризации дебиторской задолженности, который изложен в следующей редакции: «Резерв по сомнительным долгам создается два раза в год по состоянию на 30 июня и 31 декабря отчетного года на основании результатов инвентаризации дебиторской задолженности.

Критерии признания дебиторской задолженности сомнительным долгом установлены регламентом создания резерва по сомнительным долгам, утвержденным распоряжением ОАО «РЖД» от 30 декабря 2011 г. № 2888р.».

11. В подразделе 2.16. «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»

11.1. В пункте 2 изменен порядок отражения в бухгалтерской отчетности отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, которые в отчетности отражаются сальдировано (свернуто), кроме случаев, когда законодательством РФ о налогах и сборах предусмотрено формирование налоговой базы.

11.2. В пункте 3 определен порядок расчета текущего налога на прибыль в случае пониженной налоговой ставки.

12. В подразделе 2.17. «Учет расходов по кредитам и займам»

12.1. В пункте 7 изменен порядок отражения в бухгалтерском учете разницы между номинальной стоимостью векселя и величиной фактически полученных от займодавца средств, которые ранее отражались в составе расходов будущих периодов, начиная с 01.01.2011, указанные разницы отражаются в бухгалтерском учете в составе прочих расходов.

12.2. В пункте 8 в аналогичном порядке уточнен и приведен в следующей редакции:

« В случае размещения облигаций по цене, превышающей их номинальную стоимость, сумма такого превышения отражается в бухгалтерском учете в составе прочих доходов.


В случае размещения облигаций по цене ниже их номинальной стоимости, разница между ценой размещения и номинальной стоимостью облигаций отражается в бухгалтерском учете в составе прочих расходов.

13. В подразделе 2.18. «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»

13.1. В пункте 2 определен порядок использования среднего курса иностранной валюты при совершении в течение отчетного периода большого числа однородных хозяйственных операций в иностранной валюте, согласно которому при незначительном изменении официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Центральным банком РФ, начисленному за месяц или любой более короткий период, не производится.

13.2. В пункте 3 определен порядок пересчета в рубли денежных знаков в кассе и средств на банковских счетах, в соответствии с которым пересчет по мере изменения курса не производится (пункт 7 положения по бухгалтерскому учету ПБУ 3/2006).

13.3. В пункте 5 определен порядок расчета курса иностранной валюты по отношению к рублю в случаях, когда Центральным банком РФ не определяется такой курс.



---

Если иностранная валюта не входит в перечень валют, по которым Центральным банком РФ устанавливается официальный курс этой иностранной валюты к рублю, Общество определяет курс такой иностранной валюты с использованием следующих курсов:

курс иностранной валюты (кросс-курс) к доллару США на дату, предшествующую дате определения курса, на основании данных опубликованных в газете «Financial Times» (в том числе данных интернет-сайта данной газеты);

установленный Центральным банком РФ официальный курс доллара США по отношению к рублю, действующий на дату определения курса иностранной валюты.

13.4. В пункте 7 определен порядок расчета курсовых разниц в случае возврата авансовых платежей.

При возврате задолженности, принятой к бухгалтерскому учету в качестве полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков и пересчитанной в рубли по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, Обществом определяется курсовая разница между рублевой оценкой этой задолженности на дату возврата и дату принятия к бухгалтерскому учету.

13.5. В пункте 8 определен порядок расчета курсовых разниц при пересчете в рубли не предъявленной к оплате начисленной выручки.

Числящаяся в бухгалтерском учете на отчетную дату не предъявленная к оплате начисленная выручка, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в рубли на дату совершения операции в иностранной валюте и на отчетную дату в той части, в которой она превышает сумму полученного аванса (предварительной оплаты), выраженного в иностранной валюте.

14. В подразделе 2.19. «Бухгалтерская отчетность» включены положения по порядку составления бухгалтерской отчетности и исправлению ошибок прошлых лет.

14.1. В пункте 1 уточнен перечень нормативных документов по бухгалтерскому учету, в соответствии с которыми формируется бухгалтерская отчетность Общества, который дополнен следующими документами: «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010), «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), «Методическими рекомендациями по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию.».

14.2. Пункт 5, предусматривающий порядок формирования отчета о движении денежных средств, изложен в следующей редакции:

«В отчете о движении денежных средств» представляются данные, вытекающие из записей по счетам бухгалтерского учета денежных средств (наличные в кассе, банковские счета (за исключением депозитных вкладов)) и денежных эквивалентов.

Для того чтобы финансовое вложение могло классифицироваться как денежный эквивалент, оно должно быть легко обратимо в заранее известную сумму денежных средств и подвержено незначительному риску изменения стоимости. Финансовое вложение классифицируется как денежный эквивалент, если оно имеет срок погашения до трех месяцев с даты приобретения.

Кроме того, в качестве денежных эквивалентов Общество признает банковские векселя, используемые при расчетах за реализованные товары, выполненные работы, оказанные услуги, со сроком погашения до трех месяцев. Особенностью этих векселей является то, что они приобретаются по номинальной стоимости и по этой же стоимости используются при расчетах с другими контрагентами.

При отражении в отчете о движении денежных средств денежных потоков, выраженных в иностранной валюте, использование среднего курса иностранной валюты для пересчета в рубли денежных потоков в связи с совершением большого числа однородных операций в такой иностранной валюте при несущественном изменении официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Центральным банком РФ, исчисленного за месяц или любой более короткий период, не производится.



Если незамедлительно после поступления в иностранной валюте Общество в рамках своей обычной деятельности меняет полученную сумму иностранной валюты на рубли, то денежный поток отражается в отчете о движении денежных средств в сумме фактически полученных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли.

Если незадолго до платежа в иностранной валюте Общество в рамках своей обычной деятельности меняет рубли на необходимую сумму иностранной валюты, то денежный поток отражается в отчете о движении денежных средств в сумме фактически уплаченных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли.

Под определениями «незамедлительно» и «незадолго» понимается период, в течение которого Общество не предпринимает никаких мер, направленных на извлечение выгод, связанных с нахождением у него средств в иностранной валюте. Как правило, такой период не превышает одного месяца.

Признаками, свидетельствующими об отсутствии оснований для применения пункта 18 ПБУ 23/2011 являются:

осуществление или потенциальные организационные возможности для осуществления Обществом любых других операций с валютой, полученной от продажи или предназначенной для покупки, помимо собственно ее обмена на рубли в период ее нахождения у организации;

выбор Обществом оптимальной даты совершения валютно-обменной операции в зависимости от колебаний валютного курса, в том числе, любые действия, направленные на такой выбор, или наличие центра ответственности, ответственного за такой выбор;

изменение валютного курса в период нахождения валюты у Общества в значительно большей степени, чем можно было бы ожидать в обычных обстоятельствах.».

14.3. В пункте 7 предусмотрен порядок исправления ошибок:

выявленные в отчетном периоде ошибки предшествующего отчетного года (прошлых лет) исправляются записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка;

доходы (прибыль) или расходы (убыток), возникшие в результате исправления таких ошибок, отражаются в бухгалтерском учете в составе прочих доходов или расходов текущего отчетного периода в качестве прибылей и убытков прошлых лет, выявленных в отчетном году.


При этом существенными признаются ошибки предшествующего отчетного года (прошлых лет), стоимостная оценка которых в отдельности, либо в совокупности с другими ошибками, составляет пять и более процентов от значения соответствующей статьи бухгалтерской отчетности за данный предшествующий отчетный год.

Связанные с выявленными в отчетном периоде ошибками исправления в бухгалтерской отчетности (включение в данные за отчетный период, пересчет сравнительных показателей предыдущего отчетного периода, корректировка вступительных сальдо на начало самого раннего из представленных отчетных периодов) производятся в целом по Обществу.

### **Налог на добавленную стоимость (НДС)**

Наиболее существенными изменениями законодательства в части НДС, вступившими в силу в 2011 г., являются:

- при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг, переданных имущественных прав) продавец должен выставить покупателю корректировочный счет-фактуру. Если стоимость уменьшается, то разница между суммами НДС, исчисленными до и после изменения, указывается с отрицательным знаком.
- экспортные и транзитные перевозки в Таможенном союзе облагаются НДС по ставке 0% с упрощенным порядком ее подтверждения;
- расширен перечень случаев восстановления НДС. В частности, восстанавливаются суммы НДС при получении субсидий из федерального бюджета, а также по товарам (работам,



---

услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, которые используются в операциях, облагаемых по ставке 0%.

### **Налог на прибыль организаций**

Наиболее существенным изменением законодательства в части налога на прибыль организаций, вступившим в силу с 1 января 2011 г., является то, что убытки от использования объектов обслуживающих производств и хозяйств признаются в размере фактических затрат при аналогичности условий деятельности налогоплательщика и специализированных организаций, для которых такая деятельность является основной.

### **Страховые взносы**

С 1 января 2010 г. вступил в силу Федеральный закон от 24.07.2010 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» (далее – Закон от 24.07.2010 г. № 212-ФЗ).

Тарифы страховых взносов для плательщиков, производящих выплаты физическим лицам, в 2011 г. составляют: в ПФР – 26% (2010 г. – 20%), в ФСС – 2,9% (2010 г. – 2,9%), в ФФОМС – 3,1% (2010 г. – 1,1%) и в ТФОМС – 2% (2010 г. – 2%).

Предельная величина налоговой базы для начисления страховых взносов в отношении каждого физического лица в 2011 г. установлена в сумме, не превышающей 463 тыс. руб. нарастающим итогом с начала расчетного периода. С сумм выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица, превышающих этот предел, страховые взносы не взимаются.