**Содержание**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Введение ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 3 |
| Общие положения ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 4 |
| Подразделение расходов ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 4 |
| Расходы по обычным видам деятельности ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 4 |
| Размер, в котором расходы принимаются к учету ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 5 |
| Состав и группировка расходов по обычным видам деятельности | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 7 |
| Прочие расходы ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 11 |
| Признание расходов ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 16 |
| Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 18 |
| Заключение ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 20 |
| Список литературы ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,, | 21 |

**Введение**

Для ликвидации отставания процесса реформирования отечественной системы бухгалтерского учета от общего хода экономических реформ в Российской Федерации Правительство РФ приняло Постановление от 06.03.1998 N 283 "Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности", которым утверждена соответствующая программа по приведению национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Основными задачами реформирования системы бухгалтерского учета являются:

- формирование системы стандартов учета и отчетности, которые смогли бы обеспечить полезной информацией пользователей, в первую очередь инвесторов;

- обеспечение увязки реформы бухгалтерского учета в Российской Федерации с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне;

- оказание необходимой методической помощи организациям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета.

Как определило Правительство РФ в вышеуказанном Постановлении, главная задача Программы реформирования бухгалтерского учета состоит в создании приемлемых условий последовательного, полезного, рационального и успешного выполнения системой бухгалтерского учета присущих ей функций в конкретной экономической среде. Выполнением Программы реформирования бухгалтерского учета будет обеспечена непротиворечивость российской системы бухгалтерского учета общепризнанным в мире подходам к ведению бухгалтерского учета, сформирована модель сосуществования и взаимодействия системы налогообложения и системы бухгалтерского учета, введены процедуры корректировки бухгалтерской отчетности в связи с инфляцией, а также пересмотрены допустимые способы оценки имущества и обязательств, созданы механизмы обеспечения открытости (публичности) бухгалтерской отчетности.

В целях обеспечения поставленных задач предлагалось:

1) подготовить необходимые изменения и дополнения в Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете";

2) в течение двух лет разработать и утвердить положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, включающие основную массу требований международных стандартов;

3) пересмотреть первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и иные документы, относящиеся к унифицированным системам бухгалтерской учетной и отчетной документации;

4) пересмотреть планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению;

5) ввести упрощенную систему бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства.

К числу нормативных документов, разработанных и принятых во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета Минфином России относится Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденное Приказом от 06.05.1999 N 33н (с изменениями и дополнениями), которое вступило в действие с 1 января 2000 года. ПБУ 10/99 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. Применительно к данному Положению некоммерческие организации (кроме бюджетных учреждений) признают расходы по предпринимательской и иной деятельности.

**Общие положения**

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Не признается расходами организации выбытие активов:

в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.);

вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);

по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

в порядке предварительной оплаты материально - производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

в виде авансов, задатка в счет оплаты материально - производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Для целей настоящего Положения выбытие активов именуется оплатой.

**Подразделение расходов**

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

1. расходы по обычным видам деятельности;
2. операционные расходы;
3. внереализационные расходы.

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами. К прочим расходам также относятся чрезвычайные расходы.

**Расходы по обычным видам деятельности**

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к операционным расходам.

Расходами по обычным видам деятельности считается также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений.

Если какой-либо вид деятельности организации не относится к обычным, то расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование своих активов, объектов интеллектуальной собственности и участием в уставных капиталах других организаций, должны быть признаны операционными расходами.

**Размер, в котором расходы принимаются к учету**

Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности.

Если оплата покрывает лишь часть признаваемых расходов, то расходы, принимаемые к бухгалтерскому учету, определяются как сумма оплаты и кредиторской задолженности (в части, не покрытой оплатой).

Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется исходя из цены и условий, установленных договором между организацией и поставщиком (подрядчиком) или иным контрагентом. Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения величины оплаты или кредиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет расходы в отношении аналогичных материально - производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов.

При оплате приобретаемых материально - производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки платежа, расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме кредиторской задолженности.

Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется стоимостью товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется стоимостью продукции (товаров), полученной организацией. Стоимость продукции (товаров), полученной организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретается аналогичная продукция (товары).

Пример. 1. Покупателем у поставщика приобретены товары для перепродажи, рыночная стоимость которых на день приобретения составила 300 тыс. руб. и НДС - в сумме 60 тыс. руб. Расходы по доставке - 20 тыс. руб.

2. Покупатель, не имея возможности осуществить оплату денежными средствами, поставил поставщику материалы, указав их количество и не указав стоимость.

3. В бухгалтерском учете покупателя стоимость передаваемых материалов и стоимость полученных материалов должна быть едина и должна составлять 300 тыс. руб., НДС - 60 тыс. руб.

4. В бухгалтерском учете операции по оприходованию товаров и выбытию материалов выглядят следующим образом:

а) оприходование прибывших на склад товаров на сумму 300 тыс. руб. - Д-т 41 "Товары" К-т 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

б) отражение причитающегося к уплате НДС на сумму 60 тыс. руб. - Д-т 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" К-т 60;

в) списание расходов по доставке товаров на сумму 20 тыс. руб. - Д-т 44 "Расходы на продажу" К-т 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами";

г) списание материалов, поставленных поставщику в счет задолженности за товары, на сумму 300 тыс. руб. - Д-т 76 К-т 10 "Материалы";

д) списание НДС по материалам, отпущенным поставщику, на сумму 60 тыс. руб. - Д-т 60 К-т 19.

Пунктом 23 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н, установлено, что:

оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку;

имущества, полученного безвозмездно, - по рыночной стоимости на дату оприходования;

имущества, произведенного в самой организации, - по стоимости его изготовления.

В Положении даны принципы формирования текущей рыночной стоимости имущества, полученного безвозмездно. Она формируется на основе цены, действующей на дату оприходования имущества, полученного безвозмездно, на данный или аналогичный вид имущества. При этом сведения о действующей цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.

Согласно п.23 Положения применение других методов оценки допускается в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, а также нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации и органов, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета.

Именно таким документом и является ПБУ 10/99.

В п.2 ст.254 НК РФ указано, что стоимость товарно-материальных ценностей, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без учета сумм налогов, подлежащих вычету либо входящих в состав расходов в соответствии с НК РФ), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением товарно-материальных ценностей.

Если налогоплательщик в качестве сырья, запасных частей, комплектующих полуфабрикатов и иных материальных расходов использует продукцию собственного производства, а также если в состав материальных расходов налогоплательщика входят результаты работ или услуги собственного производства, оценка вышеуказанной продукции, результатов работ или услуг собственного производства производится исходя из оценки готовой продукции (работ, услуг) согласно ст.319 НК РФ.

В п.2 ст.319 НК РФ установлен порядок оценки остатков готовой продукции на складе, которая соответствует данным первичных учетных документов о движении только остатков готовой продукции на складе и суммы прямых расходов текущего месяца, уменьшенных на сумму прямых расходов, приходящихся на остатки незавершенного производства.

Кроме того, согласно п.5 ст.254 НК РФ сумма материальных расходов текущего месяца должна быть уменьшена на стоимость остатков товарно-материальных ценностей, переданных в производство, но не использованных в производстве, на конец месяца. В этом случае оценка таких товарно-материальных ценностей должна соответствовать их оценке при списании.

3) в случае приобретения материальных ценностей (работ, услуг) для производственных целей с оплатой неденежными средствами их стоимость определяется стоимостью товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

В случае изменения обязательства по договору первоначальная величина оплаты и (или) кредиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего выбытию. Стоимость актива, подлежащего выбытию, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок).

Величина оплаты определяется (уменьшается или увеличивается) с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически произведенной оплаты, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия к бухгалтерскому учету соответствующей кредиторской задолженности, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату признания расхода в бухгалтерском учете.

**Состав и группировка расходов по обычным видам деятельности**

Расходы по обычным видам деятельности формируют:

расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально - производственных запасов;

расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально - производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

***1. материальные затраты***

В элементе "Материальные затраты" отражается стоимость приобретаемых со стороны сырья и материалов, полуфабрикатов, топлива, покупной энергии, работ и услуг производственного характера. При этом стоимость материальных ресурсов формируется исходя из цен их приобретения (без учета НДС, если организация является его плательщиком), наценок (надбавок), комиссионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческим и внешнеэкономическим организациям, стоимости услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенных пошлин, платы за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями.

В стоимость материальных ресурсов включаются также затраты организаций на приобретение тары и упаковки, полученных от поставщиков материальных ресурсов, за вычетом стоимости этой тары по цене ее возможного использования в случае, если цены на них установлены особо сверх цены на эти ресурсы. Если стоимость тары, принятой от поставщика с материальным ресурсом, включена в его цену, из общей суммы затрат по его приобретению исключается стоимость тары по цене ее возможного использования или реализации (с учетом затрат на ее ремонт в части материалов).

Кроме того, из стоимости материальных ресурсов исключается стоимость возвратных отходов, но включаются потери от недостачи поступивших материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли.

В Письме Минфина России от 24.06.1999 N 04-02-04/1 приводилось мнение о том, что до принятия части второй НК РФ следовало использовать те нормативы естественной убыли, которые были разработаны министерствами и ведомствами на основании соответствующих постановлений Совмина СССР до 1990 г. Аналогичное мнение по этому вопросу имелось и у МНС России, которое было изложено в Письме от 15.02.2001 N ВГ-6-02/139.

Как определено в п.5.1 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач и списываться на издержки производства и обращения у организаций, если виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом.

В то же время Минэкономразвития России приостановило действие Приказа МВЭС России от 19.12.1997 N 631 "О нормах естественной убыли" своими Указаниями от 17.01.2001 N 8.

Из Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов можно сделать следующие выводы:

- недостача запасов и их порча списываются со счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" в пределах норм естественной убыли на счета учета затрат на производство или (и) на расходы на продажу, сверх норм - на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи запасов и их порчи списываются на финансовые результаты у коммерческой организации и на увеличение расходов у некоммерческой организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм;

- в материалах, представленных руководству организации для оформления списания недостач запасов и порчи сверх норм естественной убыли, должны содержаться документы, подтверждающие обращения в соответствующие органы (органы МВД России, судебные органы и т.п.) по фактам недостач и решения этих органов, а также заключения о факте порчи запасов, полученные от соответствующих служб организации (отдела технического контроля, другой аналогичной службы) или специализированных организаций;

- под отпуском материалов на производство понимается их выдача со склада (кладовой) непосредственно для изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг), а также отпуск материалов для управленческих нужд организации.

Отпуск материалов на склады (в кладовые) подразделений организации и на площадки строительства рассматривается как внутреннее перемещение;

- стоимость материалов, отпущенных на производство, но относящихся к будущим отчетным периодам (подготовительные работы в сезонных производствах, горно-подготовительные работы, освоение новых предприятий, производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы), на подготовку и освоение производства новых видов продукции и новых технологий, рекультивация земель), зачисляется на счет учета расходов будущих периодов. На этот счет стоимость отпущенных материалов может относиться и в других случаях, когда возникает необходимость распределения затрат на ряд отчетных периодов;

- возврат подразделениями организации на склад неиспользованных материалов оформляется накладными или лимитно-заборными картами. Сданные на склад материалы приходуются по складу с одновременным списанием с подотчета подразделения организации. Если эти материалы были списаны в производство, их стоимость относится на уменьшение фактических затрат;

- материалы, отпущенные обслуживающим производствам и хозяйствам, не состоящим на отдельных балансах, списываются с учета с одновременным отнесением их стоимости на расходы вышеуказанных производств и хозяйств.

***2. Затраты на оплату труда***

В элементе "Затраты на оплату труда" отражаются затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты, в том числе компенсации по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах норм, предусмотренных законодательством, компенсации, выплачиваемые в установленных законодательством размерах женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения им определенного законодательством возраста, а также затраты на оплату труда не состоящих в штате предприятия работников, занятых в основной деятельности.

Расширенный перечень расходов на оплату труда приведен в ст.255 НК РФ, устанавливающей, что к этим расходам относятся любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

При осуществлении расходов на оплату труда необходимо также учитывать вступивший в действие Трудовой кодекс Российской Федерации (ТК РФ) с 1 февраля 2002 г., введенный Федеральным законом от 30.12.2001 N 197-ФЗ.

При списании расходов на оплату труда необходимо обратить внимание на следующее:

- при списании расходов на оплату проезда работников к месту использования отпуска на территории Российской Федерации и обратно организациями, работающими в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, необходимо учитывать лиц, находящихся на иждивении у этих работников.

Согласно п.13 Методических рекомендаций по порядку исчисления и уплаты единого социального налога, утвержденных Приказом МНС России от 05.07.2002 N БГ-3-05/344, возмещение стоимости проезда работников и членов их семей к месту проведения отпуска и обратно, оплачиваемой налогоплательщиком лицам, работающим и проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, производится в соответствии со ст.325 ТК РФ и ст.33 Закона РФ от 19.02.1993 N 4520-1 "О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях".

В соответствии с вышеуказанными нормативными актами лица, работающие в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, имеют право на оплачиваемый один раз в два года за счет средств работодателя проезд к месту использования отпуска в пределах территории Российской Федерации и обратно любым видом транспорта, в том числе личным (за исключением такси), а также на оплату стоимости провоза багажа весом до 30 кг.

Оплата стоимости проезда работника личным транспортом к месту использования отпуска и обратно производится по наименьшей стоимости проезда кратчайшим путем.

Работодатели оплачивают также стоимость проезда к месту использования отпуска работника и обратно и провоза багажа неработающим членам его семьи (мужу, жене, несовершеннолетним детям) независимо от времени использования отпуска.

Оплата стоимости проезда к месту использования отпуска и обратно работника и членов его семьи производится перед отъездом работника в отпуск исходя из примерной стоимости проезда. Окончательный расчет осуществляется по возвращении из отпуска на основании предоставленных билетов или других документов;

- в состав расходов на оплату труда с 1 января 2002 г. в соответствии с п.16 ст.255 НК РФ включаются суммы платежей (взносов) работодателей по договорам обязательного и добровольного страхования. При этом при расчете предельных размеров платежей (взносов), исчисляемых согласно со ст.255 НК РФ, в расходы на оплату труда не включаются суммы платежей (взносов), предусмотренные в этой статье;

- подлежат включению в состав расходов на оплату труда расходы в виде отчислений в резерв на предстоящую оплату отпусков работникам и (или) в резерв на выплату ежегодного вознаграждения и за выслугу лет, осуществленные в соответствии со ст.324 НК РФ.

***3. Отчисления на социальные нужды***

Федеральным законом от 05.08.2000 N 118-ФЗ "О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах" (в ред. от 29.12.2000 N 166-ФЗ, от 31.12.2001 N 198-ФЗ, от 29.05.2002 N 57-ФЗ) начиная с 1 января 2001 г. введен единый социальный налог (взнос), зачисляемый в государственные внебюджетные фонды - Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и фонды обязательного медицинского страхования Российской Федерации и федеральный бюджет, предназначенный для мобилизации средств для реализации права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение и медицинское обслуживание.

В ст.236 НК РФ определен объект налогообложения по единому социальному налогу, а в ст.238 НК РФ поименованы суммы, не подлежащие налогообложению.

***4. Амортизация***

Амортизация, как следует из п.16 ПБУ 10/99, признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации.

Способы начисления амортизационных отчислений определены Минфином России в п.18 ПБУ 6/01 и п.п.45 - 68 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств.

***5. Прочие затраты***

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

Для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности, признанных как в отчетном году, так и в предыдущие отчетные периоды, и переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом корректировок, зависящих от особенностей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров.

При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.

Правила учета затрат на производство продукции, продажу товаров, выполнение работ и оказание услуг в разрезе элементов и статей, исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) устанавливаются отдельными нормативными актами и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету.

В связи с этим следует отметить, что порядок учета затрат на производство и калькулирование себестоимости готовой продукции ранее устанавливался отраслевыми инструкциями. В настоящее время возможности подобной практики существенно сужены, так как многие министерства и ведомства упразднены, значительное число организаций полностью выкупили свои уставные капиталы (долю акций, принадлежащую государству) и, следовательно, вышли из подчинения соответствующих органов исполнительной власти. В этих условиях методические указания и разъяснения должны давать аккредитованные государством профессиональные объединения бухгалтеров.

**Прочие расходы**

Операционными расходами являются:

* расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
* расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности);
* расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
* расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции

(Как указано в п.75 Методических рекомендаций о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, в составе прочих операционных расходов отражается убыток от выбытия и прочего списания имущества ввиду непригодности к дальнейшей эксплуатации, морального износа и прочего списания (например, передача по договору дарения, утрата имущества и т.д.);

* проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) (Средства, полученные организацией как кредиты от банков и других заимодавцев (кредиторов), учитываются на счетах бухгалтерского учета в зависимости от срока предоставления - на счете 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" или на счете 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам".

Причитающиеся по полученным кредитам и займам проценты к уплате отражаются по кредиту указанных выше счетов в корреспонденции с дебетом счета 91 "Прочие доходы и расходы". Начисленные суммы процентов учитываются обособленно.

Для целей бухгалтерского учета величина расходов, связанная с уплатой процентов за предоставление в пользование организации денежных средств, определяется аналогично отражению расходов по обычным видам деятельности - в сумме, равной величине оплаты или величине задолженности)

* расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

(Расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, согласно п.14.1 ПБУ 10/99 определяются для целей учета в таком порядке, в каком осуществляется списание расходов по обычным видам деятельности - согласно временному фактору.

При наличии у организаций прочих операционных расходов, кроме перечисленных выше, они подлежат списанию на счет 91 "Прочие доходы и расходы").

* отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
* прочие операционные расходы.

Внереализационными расходами являются:

* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров (Как определено в п.76 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, штрафы, пени и неустойки, которые признаны должником или по которым получены решения суда об их взыскании, относятся на финансовые результаты у коммерческих организаций или на увеличение расходов у некоммерческих организаций и до уплаты отражаются в бухгалтерском учете и балансе по статьям кредиторов или дебиторов.
* Штрафы, пени и неустойки, уплаченные за нарушение договорных обязательств по поставкам продукции (работ, услуг), несвоевременную оплату счетов, нарушение правил документооборота, несвоевременный возврат тары, недопоставку по договору металлолома, а также за простой вагонов, судов и других видов транспорта, неиспользование заявленных перевозочных средств, недогруз вагонов до технических норм и т.д., списываются по счету 91 "Прочие доходы и расходы" при начислении и включаются в состав дебиторской или кредиторской задолженности в суммах, присужденных судом или признанных самой организацией, что соответствует п.14.2 ПБУ 10/99.

Списание штрафов, пеней, неустоек и других видов санкций за нарушение договоров осуществляется в случае, если конкретные виновники не установлены, а также после принятия необходимых мер ко взысканию понесенного ущерба с виновных лиц);

* возмещение причиненных организацией убытков;
* убытки прошлых лет, признанные в отчетном году (Как убытки по операциям прошлых лет, выявленные в отчетном году, принадлежность которых предшествующим годам подтверждается документально, организациями отражаются дополнительные расходы по заказам, расчеты по которым закончены в прошлых годах, возврат сумм по расчетам с покупателями за продукцию, оплаченную в прошлых годах, и прочие подобные суммы.

Иначе говоря, при наличии документов от поставщиков сырья (организаций по оказанию услуг) на оплату за фактически произведенную поставку продукции, оказанные услуги в предыдущие годы списание средств осуществляется по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы" и кредиту счетов учета денежных средств (50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета").

По дебету счета 91 могут быть также списаны суммы излишне перечисленных покупателями авансов и завышенные суммы расчетов с покупателями и заказчиками.

В случае оплаты предъявленных претензий покупателей за выявленные при проверке ими счетов (после акцепта) несоответствия обусловленных договорами цен и тарифов, а также при выявлении арифметических ошибок после того, как записи по соответствующим счетам (К-т 90 Д-т 62) были совершены, а расчеты произведены в истекшие годы, перечисленные организациям соответствующие суммы по перерасчетам, осуществленным в годах, предшествующих отчетному, списываются по дебету счета 91 в корреспонденции со счетами учета расчетов.

В случае встречных проверок, осуществленных налоговыми органами, вышеуказанные суммы должны быть отражены у покупателей на отдельном субсчете "Расчеты по претензиям" счета 76, на котором показываются расчеты по следующим видам претензий:

* - к поставщикам, подрядчикам и транспортным организациям по выявленным при проверке их счетов (после акцепта последних) несоответствиям цен и тарифов, обусловленных договорами и предусмотренных в прейскурантах, а также при обнаружении арифметических ошибок;
* - к поставщикам материалов, товаров, так же как и к организациям, перерабатывающим материалы предприятия, за обнаруженные несоответствия качества стандартам, техническим условиям, заказу;
* - к поставщикам, транспортным и другим организациям за недостачи груза в пути сверх норм естественной убыли;
* - за брак и простои, возникшие по вине поставщиков или подрядчиков, в суммах, признанных плательщиками или присужденных арбитражным или иным судом;
* - к учреждениям банков по суммам, ошибочно списанным (перечисленным) по счетам организации);
* суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания (Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся соответственно на счет средств резерва по сомнительным долгам либо на финансовые результаты у коммерческой организации, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались в порядке, предусмотренном п.70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, или на увеличение расходов у некоммерческой организации.

Согласно указанному и с учетом п.70 вышеуказанного Положения организация может создавать резервы по сомнительным долгам по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию (работы, услуги) с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации и с отражением по дебету счета 91 и кредиту счета 63 "Резервы по сомнительным долгам". Резерв по сомнительным долгам создается на основе результатов проведенной инвентаризации дебиторской задолженности организации, которая заключается в проверке обоснованности сумм, не погашенных в сроки, установленные договорами, и не обеспеченных соответствующими гарантиями.

Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично. Если до конца отчетного года, следующего за годом создания резерва по сомнительным долгам, этот резерв в какой-либо части не будет использован, то при составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года неизрасходованные суммы присоединяются к финансовым результатам с отражением в бухгалтерском учете по дебету счета 63 "Резервы по сомнительным долгам" и кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы", что соответствует Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Расходы на формирование резерва по сомнительным долгам для целей налогообложения регулируются ст.266 НК РФ.

Из Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации следует, что понятие "долг, нереальный для взыскания" содержит признаки понятия "сомнительный долг", но имеет и отличительные признаки, то есть долг может быть признан организацией нереальным для взыскания при условии, что истек срок, который определен договором по обеспечению выполнения обязательства, и что договор не обеспечивается соответствующими гарантиями, и поэтому есть все основания полагать, что долг не будет погашен);

* курсовые разницы (ПБУ 3/2000 определено, что стоимость имущества и обязательств (денежных знаков в кассе, средств на счетах в банках и иных кредитных учреждениях, денежных и платежных документов, финансовых вложений, средств в расчетах (включая по заемным обязательствам) с любым юридическим и физическим лицом, основных средств, нематериальных активов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, производственных запасов, товаров, а также других пассивов и активов организации), выраженная в иностранной валюте, для отражения в бухгалтерском учете и отчетности подлежит пересчету в рубли.

Указанный пересчет производится на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на дату составления бухгалтерской отчетности (п.п.3, 4 ПБУ 3/95, п.7 ПБУ 3/2000). Даты совершения отдельных операций в иностранной валюте для целей бухгалтерского учета приведены в Приложении к ПБУ 3/2000.

Следовательно, курсовая разница возникает в бухгалтерском учете либо при пересчете операций в иностранной валюте, либо при пересчете показателей бухгалтерского учета на дату составления отчетности);

* сумма уценки активов (Порядок переоценки ценностей, относящихся к средствам в обороте, и учет результатов переоценки регулируются соответствующими нормативными актами.
* Суммы дооценки и уценки активов определяются и отражаются в бухгалтерском учете согласно правилам, установленным для проведения переоценки, и на дату, по состоянию на которую произведена переоценка, что соответствует п.16 ПБУ 9/99 и п.14.4 ПБУ 10/99);
* перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно - просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
* прочие внереализационные расходы.

В составе чрезвычайных расходов отражаются расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.).

Для целей бухгалтерского учета величина прочих расходов определяется в следующем порядке.

Величина расходов, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции, а также с участием в уставных капиталах других организаций, с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации), процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств, а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, определяются в порядке, аналогичном предусмотренному пунктом 6 настоящего Положения.

Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных организацией убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных организацией.

Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, включаются в расходы организации в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации.

Суммы уценки активов определяются в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 30.03.2001 N 27н)

. Прочие расходы подлежат зачислению на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен иной порядок.

**Признание расходов**

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

сумма расхода может быть определена;

имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

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

Амортизация признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации.

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, операционные или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Если организацией принят в разрешенных случаях порядок признания выручки от продажи продукции и товаров 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, то и расходы признаются после осуществления погашения задолженности.

Как установлено в ст.273 НК РФ, организации (за исключением банков) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу в том случае, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета налога на добавленную стоимость и налога с продаж не превысила 1 млн. руб. за каждый квартал.

В п.20 Типовых рекомендаций по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства указано, что при принятии решения малым предприятием при учете доходов и расходов не соблюдать допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности и при использовании кассового метода учета необходимо принимать во внимание следующее.

Затраты, связанные с производством и реализацией продукции, работ, услуг, в этих предприятиях отражаются на счете 20 "Основное производство" только в части оплаченных материальных ценностей, услуг, выплаченной оплаты труда, начисленных амортизационных отчислений и других оплаченных затрат.

Расходами по обычным видам деятельности в других организациях являются те расходы, которые непосредственно связаны с изготовлением продукции и ее продажей, приобретением и продажей товаров, выполнением работ и оказанием услуг.

В Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций говорится о том, что при оприходовании материалов, фактически поступивших в организацию, в бухгалтерском учете необходимо осуществить записи по дебету счета 10 "Материалы" и кредиту счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 71 "Расчеты с подотчетными лицами", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и т.п., в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности. Фактический расход материалов в производство или для других хозяйственных целей отражается по кредиту счета 10 "Материалы" в корреспонденции со счетами по учету затрат на производство (расходов на продажу) или другими соответствующими счетами.

Указанное дополнительно подтверждает то, что на затраты производства (расходы по обычным видам деятельности) списываются материалы независимо от того, что оплата по ним не произведена.

По мнению И.Ложникова, Заместителя руководителя Департамента методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина России, данная норма является весьма важной в ПБУ 10/99: «Введение данной нормы, с одной стороны, призвано привести в соответствие потоки израсходованных средств, а с другой - полученные в результате их потребления доходы. В действующей практике имеет место нарушение указанной взаимосвязи, так как расходы сегодня при любом варианте признания выручки включаются в затраты организации в том периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств. Разумеется, реализация вводимой нормы потребует дополнительных указаний, в которых прежде всего должны найти место вопросы, обеспечивающие стоимостный учет движения материально - производственных запасов (если материально - производственные запасы не оплачены, но отпущены в производство, а в бухгалтерском учете не показан их расход, то на складе образуется недостача), полноты начисления заработной платы с отчислениями на социальные нужды работников организации, труд которых оплачивается в сдельной форме. В этом случае начисление заработной платы осуществляется на основании первичных документов по учету выработки (наряд, сменный рапорт и т.п.). При отсутствии факта выплаты заработной платы с учетом новой методологии будет неправомерно ее отнесение на счета затрат. При наступлении же фактического момента выплаты заработной платы или оплаты материально - производственных запасов может уже не оказаться предмета калькулирования.

Заметим, что вводимую норму следует понимать достаточно взвешенно, распространив ее в первую очередь на особо дорогостоящие комплектующие изделия, доля которых в общем объеме затрат может быть 30% и выше. При этом движение запасов и комплектующих изделий должно осуществляться в общем порядке (т.е. в стоимостном выражении независимо от факта оплаты), а при исчислении финансового результата их неоплаченная часть может сторнироваться со счета "Прибыли и убытки" в корреспонденции со счетом "Расходы будущих периодов" по вводимой статье (субсчету) "Отложенные расходы". При наступлении платежа производится прямая запись.»

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках:

* с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);
* путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;
* по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов (Данное условие признания расходов означает, что расходы могут иметь место даже и в том случае, когда соответствующие этим расходам доходы не будут получены. Для применения данного условия самым трудным является установление факта, что неполучение дохода стало определенным.

Планом счетов бухгалтерского учета к таким расходам, в частности, относятся затраты по аннулированным производственным заказам, а также затраты на производство, не давшее продукции (за исключением потерь, возмещаемых заказчиками), за вычетом стоимости используемых материальных ценностей. Отчетным периодом, когда факт, что доходы не будут получены, станет определенным, будет период, в котором аннулирован производственный заказ);

* независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы (Условие признания расходов подчеркивает имеющее место различие между расходами, признаваемыми для целей бухгалтерского учета, и расходами, признаваемыми для целей налогообложения);
* когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов (Примером такого вида расходов, вероятно, могут служить судебные издержки и арбитражные сборы, оплаченные организацией в случае, если судебное разбирательство, в связи с которым они были произведены, закончилось не в пользу плательщика, и, соответственно, активы организации не увеличились).

**Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности**

В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию порядок признания коммерческих и управленческих расходов.

В отчете о прибылях и убытках расходы организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы, операционные расходы и внереализационные расходы, а в случае возникновения - чрезвычайные расходы.

В случае выделения в отчете о прибылях и убытках видов доходов, каждый из которых в отдельности составляет пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный год, в нем показывается соответствующая каждому виду часть расходов.

Операционные и внереализационные расходы могут не показываться в отчете о прибылях и убытках развернуто по отношению к соответствующим доходам, когда:

соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов;

расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

В бухгалтерской отчетности также подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

расходы по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат;

изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном году;

расходы, равные величине отчислений в связи с образованием в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов (предстоящих расходов, оценочных резервов и др.).

Прочие расходы организации за отчетный год, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются в отчетном году на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно.

Исполнение этого требования позволит пользователям бухгалтерской отчетности убедиться в финансовой устойчивости организации, а также сделать соответствующие выводы об уровне финансовых рисков организации и ее отвлечениях из прибыли.

**Заключение**

В международной практике (МСФО) отсутствует соответствующий аналог ПБУ 10/99, поскольку довольно сложно регламентировать вопросы учета расходов в связи с их многообразием и существенными различиями по видам деятельности. Нормы, содержащиеся в ПБУ 10/99, непосредственно не применяются для целей налогообложения, но их необходимо соблюдать при ведении бухгалтерского учета в организациях-резидентах РФ.

**Список литературы**

1. ПРИКАЗ от 6 мая 1999 г. N 33н ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ПОЛОЖЕНИЯ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ "РАСХОДЫ ОРГАНИЗАЦИИ" ПБУ 10/99 (в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н, от 30.03.2001 N 27н)
2. ПРАКТИЧЕСКИЕ СОВЕТЫ ПО ПРИМЕНЕНИЮ ПБУ 1 - ПБУ 16 / Под ред. В.И.Макарьевой – "Книги издательства "Налоговый вестник", 2003
3. К ПОЛОЖЕНИЮ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ "РАСХОДЫ ОРГАНИЗАЦИИ" (ПБУ 10/99) – "Финансовая газета", N 26, 1999
4. УЧЕТ РАСХОДОВ В СООТВЕТСТВИИ С ПБУ 10/99 "РАСХОДЫ ОРГАНИЗАЦИИ" – "Бухгалтерский учет", N 7, 2000