

Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03 (утверждено приказом Минфина России от 24.11.2003 № 105н, от 18.09.2006 № 116н)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила и порядок раскрытия информации об участии в совместной деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

2. Настоящее Положение не применяется организацией в случаях:

а) заключения учредительного договора или договора о создании финансово-промышленной группы, результатом которого является образование юридического лица или финансово-промышленной группы, а также внесение вкладов в уставный, складочный капитал, паевой фонд другой организации;

б) заключения договора об участии в совместной деятельности, которым не предусмотрено извлечение экономических выгод или дохода.

3. Для целей настоящего Положения под информацией об участии в совместной деятельности понимается информация, раскрывающая часть деятельности организации (отчетный сегмент), осуществляемой с целью извлечения экономических выгод или дохода совместно с другими организациями и (или) индивидуальными предпринимателями путем объединения вкладов и (или) совместных действий без образования юридического лица.

4. Информация об участии в совместной деятельности подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности организации при наличии договоров, условиями которых устанавливается распределение между участниками обязанностей по финансовой и иной совместно осуществляемой деятельности с целью получения экономических выгод или дохода.

5. Настоящее Положение определяет правила отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности организации в случаях совместного осуществления операций, совместного использования активов и совместного осуществления деятельности.

II. Совместно осуществляемые операции

6. Для целей настоящего Положения под совместно осуществляемыми операциями понимается выполнение каждым участником договора определенного этапа производства продукции (выполнение работы, оказание услуги) с использованием собственных активов. При этом каждый участник договора в бухгалтерском учете отражает свою часть расходов и обязательств, а также причитающуюся ему долю экономических выгод или дохода в соответствии с условиями договора.

Пример. Участники договора объединяют ресурсы и усилия для выращивания сельскохозяйственной продукции. Одна организация проводит посевную, вторая организация обеспечивает технологию выращивания сельскохозяйственной продукции, а третья организация собирает урожай. Выращенная сельскохозяйственная продукция подлежит разделу между участниками согласно условиям договора.

7. При совместно осуществляемых операциях обособленно (на отдельном балансе) не учитываются, а отражаются в бухгалтерском балансе участника вклад участника договора, хозяйственные операции, связанные с выполнением совместно осуществляемых операций, а также финансовые результаты от таких операций. Вклад участника договора в бухгалтерском учете продолжает учитываться на соответствующих счетах и не переводится в состав финансовых вложений. Каждым участником бухгалтерский учет доходов, расходов, обязательств и активов, относящихся к совместно осуществляемой операции, ведется применительно к правилам, установленным Положением по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" ПБУ 12/2000, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации 27 января 2000 г. N 11н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 16.03.2000 N 1838-ЭР указанный Приказ не нуждается в государственной регистрации).

Доходы, расходы, обязательства и активы по совместно осуществляемым операциям каждым участником договора учитываются обособленно в доле, относящейся к участнику, в аналитическом учете по соответствующим синтетическим счетам учета доходов, расходов, обязательств и активов.

Каждый участник договора отражение в бухгалтерском учете причитающейся ему доли продукции и (или) дохода от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) осуществляет за отчетный период в соответствии с условиями договора. При этом участник, выполняющий заключительный этап совместного производственного процесса, доли продукции, причитающейся другим участникам договора, учитывает за балансом, а в случае если договором предусмотрена продажа продукции (работ, услуг), то доходы, подлежащие получению другими участниками договора, отражает в бухгалтерском учете в качестве обязательства перед ними.

8. При формировании показателей бухгалтерской отчетности каждого участника включение данных об участии в совместной деятельности в части активов, обязательств, доходов и расходов осуществляется путем построчного суммирования соответствующих показателей. При этом в рамках отчетного сегмента о совместной деятельности отражаются:

активы, используемые для участия в договоре;

обязательства, возникшие непосредственно у участника, в связи с участием в договоре;

расходы, понесенные непосредственно участником в связи с участием в договоре;

доходы, полученные непосредственно участником в результате участия в договоре.

### III. Совместно используемые активы

9. Для целей настоящего Положения активы считаются совместно используемыми в случае, когда имущество находится в общей собственности участников договора с определением доли каждого из собственников в праве собственности (долевая собственность) и собственники заключают договор с целью совместного использования такого имущества для получения экономических выгод или дохода. При этом каждый из участников договора отражает в бухгалтерском учете долю расходов и обязательств, а также причитающуюся ему долю доходов от совместного использования активов согласно условиям договора.

Пример. Двум или более организациям принадлежит здание на праве долевой собственности, которое в соответствии с заключенным между ними договором сдается в аренду. Согласно условиям договора каждый участник несет свою долю расходов (амортизация, оплата коммунальных услуг, текущий ремонт своей части здания и т.п.) и получает свою долю арендной платы.

10. Доходы, расходы, обязательства, полученные в результате совместного использования активов, каждым участником договора учитываются обособленно в аналитическом учете по соответствующим синтетическим счетам учета доходов, расходов, обязательств. Активы, принадлежащие участнику договора на праве долевой собственности и внесенные им в качестве вклада, продолжают учитываться им на соответствующих счетах бухгалтерского учета и в состав финансовых вложений не переводятся. При этом вклад участника договора, хозяйственные операции, связанные с выполнением такого договора, а также полученные от совместного использования активов финансовые результаты не выделяются на отдельный баланс.

Каждым участником договора в бухгалтерском учете за отчетный период отражаются его доля доходов, полученных от совместного использования активов, а также обязательства и расходы, понесенные им в связи с выполнением договора.

В бухгалтерском учете участника подлежат отражению обязательства, возникшие непосредственно у участника в связи с участием в договоре, а также его доля в совместных обязательствах с другими участниками договора.

В бухгалтерском учете участника учитываются расходы, произведенные непосредственно участником в связи с участием в договоре, и его доля в совместных расходах с другими участниками указанного договора.

В случае если согласно договору расчеты с покупателями (заказчиками) осуществляются одним из участников, то доходы, подлежащие получению другими

участниками договора, отражаются в его бухгалтерском учете в качестве обязательства перед ними. Ведение бухгалтерского учета хозяйственных операций, связанных с выполнением договора, осуществляется каждым участником в общеустановленном порядке с учетом правил, установленных Положением по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" ПБУ 12/2000.

11. Данные об участии в совместной деятельности в части активов, обязательств, доходов и расходов у каждого участника формируют показатели бухгалтерской отчетности путем построчного суммирования аналогичных показателей. В рамках отчетного сегмента о совместной деятельности отражаются:

- доля участника в совместно используемых активах;
- обязательства, возникшие непосредственно у участника в связи с участием в договоре;
- доля участника в обязательствах, возникших у него совместно с другими участниками договора;
- расходы, понесенные непосредственно участником в связи с участием в договоре;
- доля в расходах, понесенных совместно с другими участниками договора;
- доля в доходах, полученных совместно с другими участниками договора.

#### IV. Совместная деятельность

12. Согласно статье 1041 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору о совместной деятельности (договору простого товарищества) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются объединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли.

В соответствии со статьей 1043 Гражданского кодекса Российской Федерации ведение бухгалтерского учета общего имущества может быть поручено одному из участвующих в договоре простого товарищества юридических лиц. При отражении в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности операций, связанных с участием в совместной деятельности (договоре простого товарищества), организация-товарищ руководствуется пунктами 13 - 16 настоящего Положения, а товарищ, ведущий общие дела в соответствии с договором простого товарищества, руководствуется пунктами 17 - 21 настоящего Положения.

13. Активы, внесенные в счет вклада по договору о совместной деятельности, включаются организацией-товарищем в состав финансовых вложений по стоимости, по которой они отражены в бухгалтерском балансе на дату вступления договора в силу.

14. При формировании финансового результата каждая организация-товарищ включает в состав прочих доходов или расходов прибыль или убытки по совместной деятельности, подлежащие получению или распределенные между товарищами.  
(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

15. Имущество, подлежащее получению каждой организацией-товарищем по результатам раздела в соответствии со статьей 1050 Гражданского кодекса Российской Федерации при прекращении совместной деятельности, отражается как погашение вкладов, учтенных в составе финансовых вложений. В случае возникновения разницы между стоимостной оценкой вклада, учтенного в составе финансовых вложений, и стоимостью полученных активов после прекращения совместной деятельности она включается в состав прочих доходов или расходов при формировании финансового результата. Активы, полученные организацией-товарищем после прекращения совместной деятельности, принимаются к бухгалтерскому учету в оценке, числящейся в отдельном балансе на дату принятия решения о прекращении совместной деятельности.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

По принятому к бухгалтерскому учету после прекращения совместной деятельности амортизируемому имуществу начисление амортизации производится в течение вновь установленного срока полезного использования в соответствии с правилами, определенными Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 года N 26н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 28 апреля 2001 г., регистрационный N 2689).

16. Бухгалтерская отчетность организацией-товарищем представляется в установленном для юридических лиц порядке с учетом финансовых результатов, полученных по договору о совместной деятельности. В бухгалтерском балансе организации-товарища вклад в совместную деятельность отражается в составе финансовых вложений, а в случае существенности показывается отдельной статьей. В отчете о прибылях и убытках причитающиеся организации-товарищу по итогам раздела прибыль или убыток включаются в состав прочих доходов или расходов при формировании финансового результата.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках в рамках раскрытия информации по отчетному сегменту о совместной деятельности организацией-товарищем показываются:

доля участия (вклад) в совместную деятельность;

доля в общих договорных обязательствах;

доля в совместно понесенных расходах;

доля в совместно полученных доходах.

17. При организации бухгалтерского учета товарищ, ведущий общие дела в соответствии с договором о совместной деятельности, обеспечивает обособленный учет операций (на отдельном балансе) по совместно осуществляемой деятельности и операций, связанных с выполнением своей обычной деятельности.

Показатели отдельного баланса в бухгалтерский баланс товарища, ведущего общие дела, не включаются.

Отражение хозяйственных операций по договору о совместной деятельности, включая учет расходов и доходов, а также расчет и учет финансовых результатов по отдельному балансу, осуществляются в общеустановленном порядке.

18. Имущество, внесенное участниками договора о совместной деятельности в качестве вклада, учитывается товарищем, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел, обособленно (на отдельном балансе).

Вклады, внесенные участниками совместной деятельности, учитываются товарищем, ведущим общие дела, на счете по учету вкладов товарищей в оценке, предусмотренной договором.

В бухгалтерском учете приобретенное или созданное в ходе осуществления договора о совместной деятельности имущество отражается в сумме фактических затрат на его приобретение, изготовление и т.д. Учет приобретения или создания новых объектов основных средств, нематериальных активов и других вложений во внеоборотные активы ведется в общеустановленном порядке.

Начисление амортизации по амортизируемому имуществу в рамках отдельного баланса осуществляется в общеустановленном порядке вне зависимости от фактического срока их использования и применяемых ранее способов начисления амортизации до заключения договора о совместной деятельности.

19. По окончании отчетного периода полученный финансовый результат - нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) распределяется между участниками договора о совместной деятельности в порядке, установленном договором. При этом в рамках отдельного баланса на дату принятия решения о распределении нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отражается кредиторская задолженность перед товарищами в сумме причитающейся им доли нераспределенной прибыли, либо дебиторская задолженность за товарищами в сумме их доли непокрытого убытка, причитающегося к погашению.

20. Товарищ, ведущий общие дела, составляет и представляет участникам договора о совместной деятельности в порядке и сроки, установленные договором, информацию, необходимую им для формирования отчетной, налоговой и иной документации. При этом представление товарищем, ведущим общие дела, информации, включаемой в бухгалтерскую отчетность товарищей, осуществляется в сроки, определенные договором, но не позднее сроков, установленных Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, N 48, ст. 5369; 1998, N 30, ст. 3619; 2002, N 13, ст. 1179; 2003, N 1, ст. 2, 6; N 2, ст. 160; N 27 (ч. I), ст. 2700).

21. Ликвидационный баланс составляется товарищем, ведущим общие дела, на дату прекращения договора о совместной деятельности. При этом причитающееся

каждому товарищу по итогам раздела имущество учитывается как погашение его доли участия (вклада) в совместную деятельность.

#### V. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

22. Организацией, являющейся участником договора о совместной деятельности, в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация об участии в совместной деятельности:

а) цель совместной деятельности (производство продукции, выполнение работ, оказание услуг и т.д.) и вклад в нее;

б) способ извлечения экономической выгоды или дохода (совместно осуществляемые операции, совместно используемые активы, совместная деятельность);

в) классификация отчетного сегмента (операционный или географический);

г) стоимость активов и обязательств, относящихся к совместной деятельности;

д) суммы доходов, расходов, прибыли или убытка, относящихся к совместной деятельности.

23. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности организации об участии в совместной деятельности осуществляется в пояснительной записке в соответствии с правилами, установленными Положением по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" ПБУ 12/2000. Для формирования достоверной информации об участии в совместной деятельности в бухгалтерской отчетности каждым участником обеспечивается достоверность представляемой другим участникам договора информации о выполнении договора о совместной деятельности.