

## Глава 17

### Финансовые вложения в совместную деятельность.

### Доверительное управление имуществом

$$\text{Активы} = \text{Внеоборотные активы} + \text{Оборотные активы}$$

#### Финансовые вложения в совместную деятельность

Совместная деятельность без создания для этой цели юридического лица осуществляется в соответствии с законодательством на основе договора между ее участниками.

*По договору простого товарищества* (договору о совместной деятельности) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются объединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной не противоречащей закону цели. Договором простого товарищества (о совместной деятельности) определяются:

- участник, который осуществляет ведение общих дел;
- размеры денежных и имущественных вкладов каждого участника;
- порядок распределения результатов совместной деятельности между участниками.

*Вкладом товарища* признается все то, что он вносит в общее дело, в том числе деньги, иное имущество, профессиональные или иные знания, навыки и умения, а также деловая репутация и деловые связи. Вклады товарищей предполагаются равными по стоимости, если иное не следует из договора простого товарищества или фактических обязательств. Денежная оценка вклада товарища производится по соглашению между товарищами.

#### Общее имущество товарищей

Внесенное товарищами имущество, которым они обладали на праве собственности, а также произведенная в результате совместной деятельности продукция и полученные от такой деятельности плоды и доходы признаются их *общей долевой собственностью*, если иное не предусмотрено законом или договором простого товарищества либо не вытекает из существа обязательств. Товарищ не вправе распоряжаться долей в общем имуществе без согласия остальных участников договора, за исключением той части продукции и доходов от этой деятельности, которая поступает в распоряжение каждого из участников договора.

Обязанности товарищей по содержанию общего имущества и порядок возмещения расходов, связанных с выполнением этих обязанностей, определяются договором простого товарищества.

Ведение бухгалтерского учета общего имущества может быть поручено товарищами одному из участвующих в данном договоре юридических лиц. Общее имущество должно учитываться на отдельном балансе. Данные отдельного баланса в баланс организации-товарища, ведущего общие дела, не включаются.

Учет объектов имущества, внесенных товарищами по договору простого товарищества, осуществляется на основании первичных документов: авизо об оприходовании имущества товарищем, ведущим общие дела, или документа о получении имущества (копия накладной, квитанция к приходному ордеру).

### **Финансовые результаты совместной деятельности**

Прибыль, полученная товарищами в результате их совместной деятельности, распределяется пропорционально стоимости вкладов товарищей в общее дело, если иное не предусмотрено договором простого товарищества или иным соглашением товарищей. Каждый товарищ включает свою долю прибыли, подлежащую получению в результате совместной деятельности, в состав внереализационных доходов при формировании финансового результата.

Порядок покрытия расходов и убытков, связанных с совместной деятельностью товарищей, определяется договором простого товарищества. При отсутствии такого соглашения каждый товарищ несет расходы и убытки пропорционально стоимости его вклада в общее дело.

Участники договора простого товарищества представляют бухгалтерскую отчетность в общеустановленном порядке с учетом финансовых результатов, полученных по договору простого товарищества. Для этого рекомендуется перед составлением и утверждением бухгалтерской отчетности товарищей рассмотреть итоги финансово-хозяйственной деятельности за отчетный год и распределить полученные финансовые результаты.

### **Ведение общих дел**

Товарищ, которому поручено ведение общих дел, действует на основании доверенности, выданной остальными участниками договора простого товарищества. Участник, ведущий общие дела:

- обеспечивает обособленный учет операций по каждому договору простого товарищества и операций, связанных с выполнением собственной уставной деятельности;
- составляет и представляет участникам договора о совместной деятельности информацию, необходимую им для формирования отчетной, налоговой и иной документации в порядке и сроки, оговоренные договором.

Отражение операций по договору о совместной деятельности, включая учет доходов и расходов, а также расчет и учет финансовых результатов осуществляется в общеустановленном порядке. По основным средствам и нематериальным активам начисляется амортизация.

Товарищ, ведущий общие дела, составляет и представляет участникам договора простого товарищества информацию, необходимую им для формирования отчетной, налоговой и другой документации в порядке и сроки, оговоренные договором. При этом представление товарищем, ведущим общие дела, информации, включаемой в бухгалтерскую отчетность товарищей, не может быть позднее общеустановленных сроков. По окончании или прекращении договора простого товарищества товарищ, ведущий общие дела, составляет ликвидационный баланс на дату окончания (прекращения) договора.

Для расчетов по деятельности, связанной с осуществлением договора простого товарищества, открывается отдельный банковский счет. Для каждого договора простого товарищества открывается отдельный субсчет, внутри которого ведется аналитический учет по каждому участнику договора.

#### **Раздел имущества по прекращении договора**

По окончании срока договора простого товарищества или его прекращению имущество, находящееся в общей собственности товарищей, и возникшие у них общие права требования подлежат разделу в порядке, установленном законом. При прекращении договора простого товарищества вещи, переданные в общее владение и (или) пользование товарищей, возвращаются предоставившим их товарищам без вознаграждения, если иное не предусмотрено соглашением сторон, и используются последними в первую очередь для погашения вкладов.

### **Учет финансовых вложений в совместную деятельность**

В бухгалтерском учете товарища стоимость вкладов, произведенных в соответствии с договором простого товарищества, учитывается на счетах 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» (в зависимости от срока заключенного договора) на отдельном субсчете «По договору простого товарищества».

Для учета операций, связанных с осуществлением договора простого товарищества, применяется счет 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу». К данному счету могут быть открыты субсчета:

- 74-1 «Расчеты по договору простого товарищества» — для отражения расчетов по денежным и имущественным взносам товарищей, распределению полученной прибыли и убытка, других операций, связанных с осуществлением договора простого товарищества;

- 74-2 «Расчеты по долгосрочным вложениям» — для учета денежных средств, дополнительно перечисленных товарищами на приобретение или создание объектов основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных вложений.

### Отражение товарищем вклада в совместную деятельность

Передача *товарно-материальных ценностей* в счет вклада в совместную деятельность отражается с использованием счетов реализации: 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», 48 «Реализация прочих активов», 47 «Реализация основных средств». Передаваемые ценности списываются с баланса в оценке на дату вступления договора в силу.

*По дебету* счетов реализации отражается учетная (первоначальная) стоимость передаваемого имущества — в корреспонденции с кредитом счетов учета объектов имущества: 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 40 «Готовая продукция», 41 «Товары».

*По кредиту* счетов реализации отражаются:

- оценка вклада согласно договору простого товарищества — в корреспонденции с дебетом счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения»;
- сумма начисленной амортизации по основным средствам и нематериальным активам — в корреспонденции с дебетом счетов 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов».

Финансовый результат от передачи ценностей выявляется как разность оборотов по счетам реализации и списывается на счет 80 «Прибыли и убытки».

**Таблица 17.1** Передача готовой продукции в счет вклада в совместную деятельность

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Передана готовая продукция в качестве вклада в совместную деятельность	Оценочная стоимость по договору	«Долгосрочные финансовые вложения»	«Реализация продукции (работ, услуг)»
Списана с учета выбывшая готовая продукция	Фактическая себестоимость	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Готовая продукция»
Отнесена на прибыль положительная разница между стоимостью по договору и себестоимостью	Разность оценочной стоимости и себестоимости	«Реализация и прочее выбытие основных средств»	«Прибыли и убытки»

Внесение вклада в совместную деятельность *денежными средствами* отражается товарищем по дебету счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» в корреспонденции с кредитом счетов по учету денежных средств.

Внесен вклад в совместную деятельность денежными средствами			
09.01	«Краткосрочные финансовые вложения» «Расчетный счет»	Д-т 22500	К-т 22500

### Отражение товарищем финансовых результатов от совместной деятельности

Прибыль, убыток и другие результаты совместной деятельности подлежат распределению между участниками. Участник начисляет задолженность за организацией, ведущей общие дела, по причитающейся *прибыли* по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1 «Расчеты по договору простого товарищества», и кредиту счета 80 «Прибыли и убытки».

Начислена к получению прибыль от совместной деятельности			
15.04	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Прибыли и убытки»	Д-т 6000	К-т 6000

Фактическое получение начисленных средств (погашение задолженности) отражается по кредиту счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1, и дебету счетов по учету денежных средств.

Получены начисленные суммы прибыли (погашена задолженность)			
15.04	«Расчетный счет» «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	Д-т 6000	К-т 6000

Суммы *убытка* от совместной деятельности погашаются участниками из собственных источников. Задолженность перед организацией, ведущей общие дела, в сумме подлежащей погашению части убытка начисляется по кредиту счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1 «Расчеты по договору простого товарищества», и дебету счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Начислен к погашению убыток от совместной деятельности			
25.05	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	Д-т 4000	К-т 4000

Фактическое перечисление денежных средств на покрытие убытка (погашение задолженности) отражается по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1, и кредиту счетов по учету денежных средств.

Перечислены денежные средства в погашение убытка (погашена задолженность)			
25.05	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Расчетный счет»	Д-т 4000	К-т 4000

### Отражение товарищем раздела имущества при прекращении совместной деятельности

При прекращении договора простого товарищества вещи, переданные в общее владение и (или) пользование товарищей, возвращаются предоставившим их товарищам без вознаграждения, если иное не предусмотрено соглашением сторон, и используются в первую очередь для закрытия субсчета «По договору простого товарищества», счет 58 «Краткосрочные финансовые вложения» либо 06 «Долгосрочные финансовые вложения».

Начисление к получению объектов имущества, в том числе денежных средств, в счет погашения вкладов отражается по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1 «Расчеты по договору простого товарищества», и кредиту счетов 58 «Краткосрочные финансовые вложения» либо 06 «Долгосрочные финансовые вложения».

Начислено к получению имущество в счет погашения вклада в совместную деятельность			
		Д-т	К-т
23.03	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Краткосрочные финансовые вложения»	30000	30000

В договоре простого товарищества может быть предусмотрено вознаграждение товарищам за переданное в общее владение и (или) пользование имущество, а также по результатам раздела товарищам может причитаться имущество сверх величины вклада.

Суммы вознаграждения и *превышения стоимости* имущества над величиной вклада начисляются к получению по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» в корреспонденции с кредитом счетов:

- 87 «Добавочный капитал», субсчет 87-3 «Безвозмездно полученные ценности», – в части товарно-материальных ценностей;

Начислены к получению ценности сверх вклада в совместную деятельность			
		Д-т	К-т
15.04	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Добавочный капитал»	6000	6000

- 80 «Прибыли и убытки» – в части денежных средств.

Начислено к получению денежное вознаграждение участника			
		Д-т	К-т
15.04	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Прибыли и убытки»	5000	5000

Начисление к получению имущества, стоимость которого *меньше* стоимости произведенных вкладов, отражается сложной проводкой:

- по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» – на стоимость начисленного к получению имущества;

- по дебету счета 86 «Резервный капитал», 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» — на разность между величиной произведенного вклада в совместную деятельность и стоимостью получаемого имущества;
- по кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» — на величину произведенного вклада.

Начислено к получению имущество, стоимость которого меньше произведенного вклада			
		Д-т	К-т
05.05	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	50000	
	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	2000	
	«Долгосрочные финансовые вложения»		52000

Фактическое получение имущества отражается по дебету счетов учета соответствующих объектов имущества (01 «Основные средства», 10 «Материалы», 41 «Товары», 50 «Касса», 51 «Расчетный счет» и пр.) и кредиту счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу».

Оприходованы товары при возврате доли участника совместной деятельности			
		Д-т	К-т
30.05	«Товары»	7500	
	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»		7500

По оприходованному после прекращения договора простого товарищества амортизируемому имуществу начисление амортизации производится в общеустановленном порядке. По имуществу, учтенному на счете 87 «Добавочный капитал», субсчет 87-3 «Безвозмездно полученные ценности», амортизация не начисляется.

При представлении товарищами бухгалтерской отчетности сальдо по счету 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1 «Расчеты по договору простого товарищества», отражается в балансе отдельно в части расчетов по имущественным и денежным вкладам товарищей и отдельно в части расчетов по полученному финансовому результату от совместной деятельности.

### Отражение на отдельном балансе общего имущества товарищей

Товарищ, ведущий общие дела в соответствии с договором простого товарищества, обеспечивает обособленный учет операций по каждому договору простого товарищества и операций, связанных с выполнением своей обычной деятельности. Отражение хозяйственных операций по договору простого товарищества, включая учет доходов и расходов, а также расчет и учет финансовых результатов осуществляются в общеустановленном порядке.

Учет объектов имущества, внесенных товарищами, осуществляется на основании первичных учетных документов об оприходовании имущества. При этом вклады товарищей отражаются по дебету счетов учета объектов имущества (51 «Расчетный счет», 01 «Основные средства», 41 «Товары» и др.) и кредиту счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1 «Расчеты по договору простого товарищества».

Поступили от участников совместной деятельности вклады товарами			
10.02	«Товары»	Д-т 14000	К-т 14000
	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»		

Имущество, переданное в общее пользование и не находящееся в общей собственности товарищей (арендованное имущество и пр.), учитывается на забалансовых счетах в оценке, указанной в договоре простого товарищества.

Поступили от участников основные средства, не принадлежащие им по праву собственности			
14.02	001 «Арендованные основные средства»	Д-т 24000	К-т -

Для каждого договора простого товарищества открывается отдельный субсчет, внутри которого ведется аналитический учет по каждому участнику договора.

В случае если договором простого товарищества предусмотрено вознаграждение товарищам за предоставление имущества в общее пользование, то причитающиеся товарищам суммы вознаграждения учитываются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1.

Начислено вознаграждение участникам за предоставленное имущество			
21.02	«Общехозяйственные расходы»	Д-т 2000	К-т 2000
	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»		

Приобретенное или созданное в ходе совместной деятельности товарищей имущество отражается в учете в сумме фактических затрат на его приобретение, изготовление и т.д. Учет приобретения или создания новых объектов основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных вложений ведется в общеустановленном порядке и осуществляется за счет дополнительных перечислений товарищами денежных средств согласно принятым решениям. Начисление амортизации по основным средствам и нематериальным активам осуществляется в установленном порядке, вне зависимости от фактического срока их использования и применяемых ранее методов начисления амортизации до заключения договора простого товарищества.

#### **Отражение на отдельном балансе результатов от совместной деятельности**

По окончании отчетного периода выявленный на счете 80 «Прибыли и убытки» финансовый результат подлежит списанию на счет 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

*Распределение прибыли* между участниками отражается проводками по дебету счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1 «Расчеты по договору простого товарищества».



Фактическое перечисление участникам начисленных сумм прибыли отражается по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

**Таблица 17.2** Распределение прибыли от совместной деятельности

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Выявлена в конце отчетного периода прибыль от совместной деятельности	Сумма прибыли	«Прибыли и убытки»	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»
Начислена к выплате товарищам прибыль от совместной деятельности	Расчетные части прибыли	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»
Перечислена товарищам начисленная прибыль	Расчетные части прибыли	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	«Расчетный счет»

*Распределение убытка* между участниками отражается по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1 «Расчеты по договору простого товарищества», в корреспонденции с кредитом счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Поступление средств от участников в покрытие своей доли убытка отражается по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу».

**Таблица 17.3** Покрытие убытка в результате совместной деятельности

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Выявлен в конце отчетного периода убыток от совместной деятельности	Сумма убытка	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	«Прибыли и убытки»
Начислена задолженность за участниками по погашению убытка от совместной деятельности	Расчетные части убытка	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»
Получены от участников денежные средства в погашение убытка	Перечисленные суммы	«Расчетный счет»	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»

*Распределение других результатов совместной деятельности*, например, изготовленной продукции, если оно предусмотрено договором простого товарищества, отражается списанием стоимости указанной продукции с кредита счета 40 «Готовая продукция» в дебет счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)». Оценочная стоимость продукции отражается по кредиту счета реализации в корреспонденции с дебетом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу».

Таблица 17.4 Передача товарищам других результатов от совместной деятельности

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Передана товарищам изготовленная продукция	Оценочная стоимость продукции	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	«Реализация продукции (работ, услуг)»
Списана с учета переданная готовая продукция	Себестоимость продукции	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Готовая продукция»
Списан на прибыль финансовый результат от выбытия продукции	Разница оценочной стоимости и себестоимости	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Прибыли и убытки»

#### Отражение на отдельном балансе операций раздела имущества при прекращении совместной деятельности

Возврат *денежных средств*, внесенных товарищами в качестве вкладов, на отдельном балансе показывается по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-1 или субсчет 74-2 «Расчеты по долгосрочным вложениям» (в части дополнительных перечислений), в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

Возвращены денежными средствами доли и вклады участников

10.08	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Расчетный счет»	Д-т 91500	К-т 91500
-------	--	--------------	--------------

При возврате товарищам *материальных ценностей*, подлежащих разделу, данные операции отражаются с использованием счетов реализации: 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств», 48 «Реализация прочих активов».

В дебет счетов реализации с кредита счетов учета объектов имущества (01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 10 «Материалы», 40 «Готовая продукция», 41 «Товары» и др.) списывается стоимость имущества в оценке, предусмотренной договором простого товарищества, и (или) в сумме фактических затрат на приобретение (создание).

Списаны распределенные между участниками основные средства

10.08	«Реализация и прочее выбытие основных средств» «Основные средства»	Д-т 50000	К-т 50000
-------	---	--------------	--------------

В кредит счетов реализации относятся суммы вклада или доли в общей собственности — в корреспонденции с дебетом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет «Расчеты по договору простого товарищества» или «Расчеты по долгосрочным вложениям».

Распределены суммы вклада или доли участников в общей собственности			
		Д-т	К-т
19.10	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Реализация и прочее выбытие основных средств»	99000	99000

Амортизация по основным средствам и нематериальным активам, накопленная за период совместной деятельности товарищей, списывается с дебета счетов 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» в кредит счетов 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» и 48 «Реализация прочих активов».

Списана накопленная амортизация основных средств			
		Д-т	К-т
19.10	«Износ основных средств» «Реализация и прочее выбытие основных средств»	25000	25000

Выбывшие основные средства, не принадлежащие товарищам на праве собственности, снимаются с забалансового учета.

Выбыли основные средства, не принадлежащие товарищам на праве собственности			
		Д-т	К-т
08.09	001 «Арендованные основные средства»	-	24000

## Доверительное управление имуществом

### Сущность доверительного управления имуществом

*По договору доверительного управления имуществом* одна сторона (учредитель управления) передает другой стороне (доверительному управляющему) на определенный срок имущество в доверительное управление, а другая сторона обязуется осуществлять управление этим имуществом в интересах учредителя или указанного им лица (*выгодоприобретателя*).

*Объектами доверительного управления* могут быть предприятия и другие имущественные комплексы, отдельные объекты, относящиеся к недвижимому имуществу, ценные бумаги, права, удостоверенные бездокументарными ценными бумагами, исключительные права и другое имущество.

Передача имущества в доверительное управление не влечет за собой перехода права собственности на него к доверительному управляющему. При прекращении договора имущество, находящееся в доверительном управлении, передается учредителю управления, если договором не предусмотрено иное. Имущество, переданное в доверительное управление, обособляется от другого имущества учредителя управления, а также от имущества доверительного управляющего. Это имущество отражается у доверительного управляющего на отдельном балансе и по нему ведется самостоятельный учет. Для расчетов по деятельности, связанной с доверительным управлением, открывается отдельный банковский счет.

Подтверждением получения имущества, переданного в доверительное управление, для учредителя управления является авизо об оприходовании имущества от доверительного управляющего или учетный документ с пометкой «Д.У.» (копия накладной, акт приемки-передачи и т.п.). При совершении сделок с переданным в доверительное управление имуществом в письменных документах, в том числе в первичных учетных документах, после имени или наименования доверительного управляющего делается пометка «Д.У.».

Доверительный управляющий несет ответственность за причиненные убытки, если не докажет, что эти убытки произошли вследствие непреодолимой силы либо действия учредителя управления. Доверительный управляющий имеет право на вознаграждение, предусмотренное договором доверительного управления имуществом, а также на возмещение необходимых расходов, произведенных им при доверительном управлении имуществом, за счет доходов от использования этого имущества.

## Учет доверительного управления имуществом

Для отражения операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, используется счет 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-2 «Расчеты по договору доверительного управления».

### Учет учредителем управления передачи имущества в доверительное управление

Имущество, передаваемое в доверительное управление, оценивается по стоимости, по которой оно отражено в бухгалтерском балансе учредителя управления на дату вступления договора доверительного управления в силу. Передача имущества в доверительное управление отражается проводкой суммы его учетной (первоначальной) стоимости по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-2 «Расчеты по договору доверительного управления», и кредиту счетов учета имущества: 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» и пр.

Переданы нематериальные активы в доверительное управление

10.01	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Нематериальные активы»	Д-т 7800	К-т 7800
-------	---	-------------	-------------

Одновременно по передаваемым в доверительное управление основным средствам и нематериальным активам передается и сумма начисленной амортизации. Эта операция отражается записью по дебету счетов 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» в корреспонденции с кредитом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-2 «Расчеты по договору доверительного управления».

Передана начисленная амортизация по нематериальным активам			
10.01	«Амортизация нематериальных активов»	Д-т 3600	К-т
	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»		3600

### Отражение учредителем управления результатов от управления имуществом

Денежные средства, полученные учредителем управления в счет причитающейся ему прибыли согласно договору, отражаются по дебету счетов по учету денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу».

Получены денежные средства за проведение операций доверительного управления			
01.03	«Расчетный счет»	Д-т 2000	К-т
	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»		2000

В случае утраты или повреждения переданного в доверительное управление имущества, а также упущенной доверительным управляющим выгоды, учредителю управления причитается возмещение в соответствии с установленным порядком. Начисление учредителем управления к получению суммы возмещения отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счета 80 «Прибыли и убытки».

Начислено возмещение ущерба, причиненного доверительным управляющим			
30.03	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Д-т 1800	К-т
	«Прибыли и убытки»		1800

Фактическое получение начисленного возмещения отражается по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Получены начисленные суммы возмещения ущерба			
20.04	«Расчетный счет»	Д-т 1800	К-т
	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»		1800

### Отражение учредителем управления возврата имущества согласно договору

При прекращении договора доверительного управления имущество, находящееся в доверительном управлении, подлежит возврату учредителю управления. Оприходование учредителем управления возвращенного имущества отражается проводкой учетной (первоначальной) стоимости имущества по дебету счетов учета имущества (01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения») в корреспонденции с кредитом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу».

Получены нематериальные активы, переданные ранее в доверительное управление			
		Д-т	К-т
07.09	«Нематериальные активы»	10000	
	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»		10000

Одновременно передается сумма начисленной амортизации по основным средствам и нематериальным активам, находившимся в доверительном управлении. Сумма начисленной амортизации отражается по кредиту счетов 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» в корреспонденции с дебетом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу».

Передана начисленная амортизация по возвращенным нематериальным активам			
		Д-т	К-т
07.09	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	5000	
	«Амортизация нематериальных активов»		5000

#### Составление учредителем управления бухгалтерской отчетности

При составлении бухгалтерской отчетности учредителя управления в нее включаются все показатели отчетности, составленной доверительным управляющим в рамках отдельного баланса. Включение показателей производится путем построчного суммирования аналогичных показателей по всем формам бухгалтерской отчетности.

В баланс учредителя управления не включаются данные по счету 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-2 «Расчеты по договору доверительного управления».

При составлении бухгалтерской отчетности следует использовать единую учетную политику в отношении аналогичных статей бухгалтерской отчетности по собственной деятельности учредителя управления и отчетности, представляемой доверительным управляющим.

#### Отражение выгодоприобретателем операций по договору доверительного управления

В случае если доверительное управление имуществом осуществляется в интересах выгодоприобретателя, то причитающаяся прибыль (доход) учитывается выгодоприобретателем как внереализационные доходы. Начисление прибыли (дохода) производится по кредиту счета 80 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с дебетом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-2 «Расчеты по договору доверительного управления».

Фактическое получение выгодоприобретателем денежных средств отражается по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-2 «Расчеты по договору доверительного управления».

Суммы возмещения упущенной выгоды за время доверительного управления имуществом, причитающиеся выгодоприобретателю от доверительного управляющего в соответствии с установленным порядком, начисляются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счета 80 «Прибыли и убытки». Получение выгодоприобретателем начисленных средств отражается по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

**Таблица 17.5 Отражение выгодоприобретателем расчетов по договору доверительного управления**

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Начислена к получению причитающаяся от доверительного управляющего прибыль	Начисленные суммы прибыли	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	«Прибыли и убытки»
Поступили на расчетный счет начисленные ранее средства	Поступившие суммы	«Расчетный счет»	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»
Начислены к возмещению суммы упущенной выгоды	Начисленные суммы	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	«Прибыли и убытки»
Поступили на расчетный счет суммы упущенной выгоды	Поступившие суммы	«Расчетный счет»	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Выгодоприобретатель в общеустановленном порядке представляет бухгалтерскую отчетность о своей деятельности с учетом финансовых результатов, полученных по договору доверительного управления.

#### **Организация учета операций по доверительному управлению имуществом на отдельном балансе**

Доверительный управляющий обеспечивает самостоятельный бухгалтерский учет операций по каждому договору доверительного управления имуществом, который должен быть обособлен от учета операций, связанных с имуществом доверительного управляющего. Для каждого договора доверительного управления имуществом должен быть открыт отдельный субсчет «Расчеты по договору доверительного управления» к счету 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», внутри которого по каждому договору ведется аналитический учет в разрезе учредителя управления и выгодополучателя.

Учет операций по доверительному управлению имуществом, затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг), финансовых результатов ведется в общеустановленном порядке. Необходимо соблюдение требования об открытии отдельного банковского счета для расчетов по деятельности, связанной с доверительным управлением имуществом.

**Отражение на отдельном балансе получения объектов доверительного управления**

Полученное от учредителя управления имущество принимается к учету по первоначальной стоимости по дебету счетов учета объектов имущества (01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 06 «Долгосрочные финансовые вложения» и др.) и кредиту счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу».

Получены в доверительное управление основные средства		Д-т	К-т
20.03	«Основные средства»	42000	
	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»		42000

В случае передачи основных средств и нематериальных активов передается и сумма амортизации, начисленной по ним на дату вступления в силу договора о доверительном управлении имуществом. Данная операция отражается проводкой по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» в корреспонденции с кредитом счетов 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов».

Передана сумма начисленной амортизации по полученному амортизируемому имуществу		Д-т	К-т
20.03	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	18000	
	«Износ основных средств»		18000

По переданному в доверительное управление имуществу продолжает начисляться амортизация. Способ начисления амортизации и срок полезного использования соответствуют принятым учредителем управления. Учет начисленной амортизации производится в общеустановленном порядке: по дебету счетов учета затрат в корреспонденции с кредитом счетов 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов».

Начислена амортизация по основным средствам в доверительном управлении		Д-т	К-т
30.09	«Основное производство»	1000	
	«Износ основных средств»		1000

**Отражение текущих операций на отдельном балансе**

Формирование и учет затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг), расчет и учет финансовых результатов осуществляются в общеустановленном порядке. Созданная в процессе доверительного управления имуществом готовая продукция, выполненные работы, оказанные услуги, а также приобретенные товарно-материальные ценности и ценные бумаги отражаются в бухгалтерском учете в сумме фактических затрат на создание, изготовление, приобретение и т.п.

Прибыль, полученная в результате доверительного управления имуществом, включается в общий финансовый результат учредителя управления при со-



ставлении им бухгалтерской отчетности. По этой причине в бухгалтерском учете не отражается передача (начисление) причитающейся учредителю управления прибыли с отдельного баланса на самостоятельный баланс учредителя управления. Фактическое перечисление сумм причитающейся учредителю управления прибыли отражается по кредиту счетов учета денежных средств и дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления».

Перечислена прибыль учредителю управления			
30.09	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Расчетный счет»	Д-т 13200	К-т 13200

На отдельном балансе отражается выплата доверительному управляющему причитающихся ему сумм вознаграждения и возмещения необходимых расходов, произведенных при доверительном управлении имуществом. Начисление указанных сумм к выплате отражается по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Начислена задолженность перед доверительным управляющим по выплате вознаграждения			
02.10	«Общехозяйственные расходы» «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Д-т 2000	К-т 2000

Фактическое перечисление средств доверительному управляющему отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

Погашена задолженность перед доверительным управляющим			
09.10	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» «Расчетный счет»	Д-т 2000	К-т 2000

Доверительный управляющий предоставляет учредителю управления и выгодоприобретателю отчет о своей деятельности в сроки и в порядке, которые установлены договором доверительного управления имуществом. При этом представление доверительным управляющим бухгалтерской отчетности не может быть позднее общеустановленных сроков.

### **Отражение на отдельном балансе операций возврата имущества по окончании договора**

Если по окончании договора доверительного управления переданное имущество возвращается учредителю управления, то учетная (первоначальная) стоимость объектов имущества отражается по дебету счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет 74-2 «Расчеты по договору доверительного управления», в корреспонденции с кредитом счетов учета объектов имущества.

Возвращены нематериальные активы учредителю управления			
30.11	«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу» «Нематериальные активы»	Д-т 10000	К-т 10000

По амортизируемому имуществу списываются суммы начисленной амортизации по состоянию на дату окончания договора — по дебету счетов 02 «Износ основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» в корреспонденции с кредитом счета 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу».

Списана накопленная амортизация по основным средствам в доверительном управлении			
30.11	«Износ основных средств» «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»	Д-т 15000	К-т 15000

Если договором доверительного управления имуществом предусмотрены иные действия по отношению к имуществу, переданному в доверительное управление, то учет указанных операций производится в общеустановленном порядке. По окончании или прекращении договора доверительного управления доверительный управляющий на основании проведенной инвентаризации составляет отдельный баланс на дату окончания (прекращения) договора.

#### Учет доверительным управляющим собственных результатов от оказания услуги доверительного управления

Доверительный управляющий учитывает все собственные затраты по оказанию услуг доверительного управления имуществом по дебету счета 20 «Основное производство» по каждому договору обособленно.

Произведены затраты на оплату труда при оказании услуг по доверительному управлению			
30.11	«Основное производство» «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Д-т 15000	К-т 15000

В конце отчетного периода накопленные затраты списываются с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)». В кредит счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» относятся причитающиеся доверительному управляющему суммы вознаграждения и возмещения необходимых расходов, произведенных им при доверительном управлении имуществом — в корреспонденции с дебетом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Финансовый результат доверительного управляющего по осуществлению услуг, связанных с доверительным управлением имуществом, выявляется сравнением оборотов по счету 46 «Реализация продукции (работ, услуг)». Превышение оборота по кредиту показывает сумму прибыли от данной деятельности, которая списывается с дебета счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» в кредит счета 80 «Прибыли и убытки».

**Таблица 17.6 Формирование доверительным управляющим результата от оказания услуги доверительного управления**

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Списаны затраты по оказанию услуг по доверительному управлению	Суммы затрат	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Основное производство»
Начислены к получению суммы вознаграждения и возмещения собственных расходов	Суммы вознаграждения и возмещения расходов	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	«Реализация продукции (работ, услуг)»
Отнесен на прибыль финансовый результат от оказания услуг по доверительному управлению	Начисленные суммы	«Реализация продукции (работ, услуг)»	«Прибыли и убытки»

Доверительный управляющий выплачивает учредителю управления возмещение причиненных убытков от утраты, повреждения имущества либо от упущенной выгоды за счет собственных источников средств. Суммы возмещения начисляются по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и дебету счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Начислено к выплате учредителю управления возмещение ущерба

22.10	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Д-т 2000	К-т 2000
-------	--	-------------	-------------

Фактическое перечисление указанных средств отражается по кредиту счетов учета денежных средств в корреспонденции с дебетом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Перечислены начисленные суммы возмещения ущерба

30.10	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» «Расчетный счет»	Д-т 2000	К-т 2000
-------	--	-------------	-------------

Доверительный управляющий представляет бухгалтерскую отчетность о своей деятельности, включая доверительное управление имуществом, в общеустановленном порядке.

### Вопросы

1. Каким образом осуществляется совместная деятельность по договору простого товарищества?
2. Как отражаются операции по договору простого товарищества товарищами – участниками договора, а также товарищем, ведущим общие дела?
3. Как отражают учредитель управления и доверительный управляющий операции по договору доверительного управления имуществом?