|  |
| --- |
|  |
| Вопрос: Как в учете отражаются оприходование и реализация металлолома?(Консультация эксперта, 2024) |
| Документ предоставлен [**КонсультантПлюсwww.consultant.ru**](https://www.consultant.ru)Дата сохранения: 10.01.2025  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **Актуально на 28.12.2024** |  |

**Как в учете отражаются оприходование и реализация металлолома?**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | В бухгалтерском учете металлолом может учитываться, в частности, как долгосрочный актив к продаже или запасы. В момент реализации признается прочий доход в договорной сумме и прочий расход в размере стоимости актива. |  |

В налоговом учете при оприходовании металлолома отражается внереализационный доход. При реализации отражается выручка за минусом НДС, уменьшенная на признанный при оприходовании внереализационный доход.

Ведение практически любого рода предпринимательской деятельности предполагает образование и оприходование металлолома, полученного, например:

* в результате ликвидации основного средства;
* в результате ремонта основных средств или иных ценностей;
* в качестве остатков производства.

**Бухгалтерский учет при оприходовании и реализации металлолома**

Так, доходы или расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, в котором списывается основное средство ([п. 44](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=420659&dst=100121) ФСБУ 6/2020 "Основные средства", утв. Приказом Минфина России от 17.09.2020 N 204н).

При этом долгосрочными активами к продаже считаются в том числе предназначенные для продажи материальные ценности, остающиеся от выбытия, в том числе частичного, внеоборотных активов или извлекаемые в процессе их текущего содержания, ремонта, модернизации, реконструкции, за исключением случая, когда такие ценности классифицируются в качестве запасов ([п. 10.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=326842&dst=17) ПБУ 16/02 "Информация по прекращаемой деятельности", утв. Приказом Минфина России от 02.07.2002 N 66н).

Запасами признаются активы, потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации ([п. 3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100028) ФСБУ 5/2019 "Запасы", утв. Приказом Минфина России от 15.11.2019 N 180н).

Таким образом, если металлолом будет реализован вне рамок обычного операционного цикла, то он учитывается как ДАП, если отходы металла используются в производстве или продаются в рамках обычного операционного цикла, то металлолом является запасами ([п. п. 3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100014), [4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100017), Иллюстративные [примеры](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100046) Рекомендации Р-138/2022-КпР "Ценности от выбытия и содержания основных средств").

Долгосрочный актив к продаже оценивается по балансовой стоимости соответствующего актива на момент его переклассификации в долгосрочный актив к продаже ([п. 10.2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=326842&dst=20) ПБУ 16/02).

Стоимость определяется на дату прекращения использования основного средства (части основного средства) или на дату фактического изъятия лома, в зависимости от того, что произошло раньше ([п. п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100017), [5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100018) Рекомендации Р-138/2022-КпР).

В случае если предполагаемая сумма поступлений от продажи извлекаемых ценностей, как ожидается, не превысит или несущественно превысит предполагаемую сумму затрат, необходимых для извлечения ценностей, подготовки их к продаже и осуществления продажи, то ДАП не приходуется на баланс, происходит списание балансовой стоимости ОС без образования новых активов ([п. п. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100021), [8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100023) Рекомендации Р-138/2022-КпР).

Также если продажа металлолома будет осуществлена до окончания отчетного периода, в котором наступила вышеуказанная дата, то в учете также не приходуется ДАП. В таком случае все связанные с извлекаемыми ценностями факты рассматриваются в целях бухгалтерского учета по совокупности как один факт хозяйственной жизни, а результат такого факта признается в соответствии с [п. 44](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=420659&dst=100121) ФСБУ 6/2020 ([п. 7](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100022) Рекомендации Р-138/2022-КпР).

Если металлолом учитывается в составе запасов, то он оценивается по наименьшей из следующих величин ([п. п. 3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100028), [16](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=348523&dst=100069) ФСБУ 5/2019, [п. 3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100014) Рекомендации Р-138/2022-КпР):

1. стоимости, по которой учитываются аналогичные запасы (в том числе с учетом их обесценения), приобретаемые (создаваемые) организацией в рамках обычного операционного цикла;
2. суммы балансовой стоимости основных средств в части, приходящейся на извлекаемые ценности, и затрат, понесенных в связи с демонтажем и разборкой объектов, извлечением ценностей и приведением их в состояние, необходимое для потребления (продажи, использования) в качестве запасов.

Балансовая стоимость основного средства (его часть) также переводится в запасы на дату прекращения использования основного средства (части основного средства) или на дату фактического изъятия лома в зависимости от того, что произошло раньше ([п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100018) Рекомендации Р-138/2022-КпР).

При этом ни в одном из случаев прочего дохода в виде стоимости лома, полученного при выбытии ОС (его части), не возникает ([п. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=300021&dst=100024) Рекомендации Р-138/2022-КпР).

В соответствии с [п. 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100017) ПБУ 9/99 "Доходы организации" (утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н) доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Непосредственно в момент извлечения металлолома поступления новых активов в организацию не происходит и экономических выгод организация не получает, так как основное средство уже признавалось активом организации и в прошлом организация несла затраты на его получение и последующую эксплуатацию. Если же рассматривать выгоды от продажи извлеченных ценностей, то такие выгоды могут быть признаны доходом только в момент их продажи при соблюдении условий, установленных [п. 12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100075) ПБУ 9/99, но не в момент их извлечения ([Рекомендация](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=219075) Р 63/2015-КпР "Материальные ценности от ликвидации основных средств" (принята Комитетом по рекомендациям от 24.04.2015)).

В то же время организации следует отразить прочий доход при продаже лома в сумме, установленной договором, и балансовую стоимость лома в прочих расходах ([п. п. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100038), [7](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100115), [12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=377253&dst=100075) ПБУ 9/99, [п. п. 11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=100120), [16](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=179199&dst=100088) ПБУ 10/99 "Расходы организации", утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н).

НДС при реализации будет исчисляться покупателем, который будет являться налоговым агентом ([п. 8 ст. 161](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=16894), [п. 3.1 ст. 166](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=14598) НК РФ).

Отдельного счета для учета ДАП Планом счетов не предусмотрено. Полагаем, что их можно учитывать обособленно на счете 41 "Товары" ([Инструкция](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100379) по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утв. Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н).

Отражение операций по оприходованию и продаже металлолома на счетах бухгалтерского учета может выглядеть следующим образом.

1. Металлолом приходуется как запасы или ДАП:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Дебет | Кредит | Документ-основание |
| Металлолом учтен в составе запасов или ДАП | 10 (41-ДАП) | 01 "Выбытие" | Бухгалтерская справка |
| Стоимость металлолома (запасов) увеличена на расходы по извлечению металлолома | 10 | 60, 76, 70, 69 | Договор с подрядчиком,Акт выполненных работ,Ведомость по зарплате,Бухгалтерская справка |
| Признан прочий доход от продажи металлолома | 62 | 91-1 | Накладная на отпуск материалов на сторону |
| Списана фактическая себестоимость металлолома | 91-2 | 10 (41-ДАП) | Бухгалтерская справка |
| Отражена сумма НДС, удержанная налоговым агентом - покупателем металлолома | 91-2 | 62 | Счет-фактура,Бухгалтерская справка-расчет |
| Получены денежные средства от покупателя металлолома | 51 | 62 | Выписка банка по расчетному счету |

2. Металлолом не приходуется на баланс.

Если поступления от реализации металлолома несущественны или если он реализован до конца отчетного периода, то записи могут выглядеть следующим образом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит |
| Списана первоначальная (переоцененная) стоимость объекта ОС | 01 "Выбытие" | 01 |
| Списана накопленная амортизация по объекту ОС | 02 "Амортизация" | 01 "Выбытие" |
| Списано обесценение по объекту ОС | 02 "Обесценение" | 01 "Выбытие" |
| При продаже металлолома с прибылью |
| Списана балансовая стоимость | 62 | 01 "Выбытие" |
| Отражены затраты, связанные с продажей | 62 | 60, 70, 69 |
| Отражен доход (в сумме превышения поступлений над суммой балансовой стоимости и расходов, связанных с продажей) | 62 | 91-1 |
| При продаже с убытком (счет 91-2 используется при наличии превышения между суммой балансовой стоимости и затрат на выбытие и суммой поступлений от продажи) |
| Списана балансовая стоимость | 62, 91-2 | 01 "Выбытие" |
| Отражены затраты, связанные с продажей | 62, 91-2 | 60, 70, 69 |

**Налоговый учет при оприходовании и реализации металлолома**

В налоговом учете стоимость металлолома, полученного в результате списания (ликвидации) основного средства, определенная на основании его рыночной стоимости (справки бухгалтера или отчета оценщика), подлежит включению в состав доходов на основании [п. 13 ч. 2 ст. 250](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=2178) НК РФ, [п. 23](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=296977&dst=100082) Положения, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н.

Согласно буквальному толкованию [п. 13 ч. 2 ст. 250](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=2178) НК РФ полученный металлолом признается доходом только в случае, если он получен при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств. В [норме](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=2178) не перечислены случаи выбытия иного имущества - товаров или материалов.

Однако Минфин России придерживается иной позиции: стоимость материалов, полученных при демонтаже или разборке имущества, не являющегося основным средством, подлежит включению в состав внереализационных доходов ([Письмо](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=77567) ФНС России от 23.11.2009 N 3-2-13/227@).

Таким образом, выбор того, отражать или нет в составе доходов ТМЦ, полученные в результате демонтажа (ликвидации), ремонта неамортизируемого имущества, необходимо производить с учетом риска получения возможных претензий со стороны контролирующих органов.

При реализации металлолома организация признает доход от реализации в сумме, установленной договором, без учета НДС ([пп. 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=101847" \o "\"Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)\" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.11.2024) ------------ Недействующая редакция {КонсультантПлюс}), [абз. 5 п. 1 ст. 248](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=2177) НК РФ).

Таким образом, в налоговом учете доход отражается дважды: при оприходовании металлолома в соответствии с [п. 13 ст. 250](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=2178) НК РФ и при реализации в соответствии с [п. 1 ст. 249](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=101861) НК РФ.

При этом сумма, признанная при оприходовании лома в составе внереализационного дохода, уменьшает доход от реализации ([пп. 2 п. 1 ст. 268](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=492056&dst=12545" \o "\"Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)\" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.11.2024) ------------ Недействующая редакция {КонсультантПлюс}) НК РФ).

Подготовлено на основе материала

И.О. Горчилина

Консультационно-аналитический центр

по бухгалтерскому учету

и налогообложению

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | См. также: [Как в декларации по налогу на прибыль отразить списание ОС на металлолом, если оно имеет остаточную стоимость?](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=145268) |  |