|  |
| --- |
|  |
| Статья: Материалы: бухгалтерский и налоговый учет по вторичному сырью (Сибиряков Н.) ("Налоги" (газета), 2015, N 6) |
| Документ предоставлен [**КонсультантПлюс  www.consultant.ru**](https://www.consultant.ru)  Дата сохранения: 10.01.2025 |

"Налоги" (газета), 2015, N 6

МАТЕРИАЛЫ: БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ

ПО ВТОРИЧНОМУ СЫРЬЮ

Ежегодно в производственных организациях и у населения образуется вторичное сырье (макулатура, изношенные шины, металлолом, отходы текстиля, древесины, пластмасс и так далее).

В данной статье рассмотрим: правовое регулирование деятельности по сбору вторичного сырья, особенности сбора вторичного сырья на примере сбора лома и отходов цветного и черного металла, порядок лицензирования, а также порядок отражения в бухгалтерском и налоговом учете организации операций по сбору лома и отходов цветного и черного металла.

Определение вторичного сырья приведено в [п. 3.2.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=STR&n=15365&dst=100096) ГОСТ Р 54098-2010. Национальный стандарт Российской Федерации. Ресурсосбережение. Вторичные материальные ресурсы. Термины и определения, утвержденного и введенного в действие [Приказом](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=263695&dst=100006) Ростехрегулирования от 30 ноября 2010 г. N 761-ст. Согласно данной [норме](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=STR&n=15365&dst=100096) вторичное сырье - это отходы производства и потребления, образующиеся в народном хозяйстве, для которых существует возможность повторного использования непосредственно или после дополнительной обработки.

Деятельность организаций, осуществляющих сбор вторичного сырья, регулируется следующими нормативными документами:

- [Приказом](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=44051) Спецстроя России от 24 июля 2003 г. N 290 "Об утверждении Инструкции о порядке учета и хранения изделий и материалов, содержащих драгоценные металлы, сбора, учета, хранения и сдачи лома и отходов с драгоценными металлами в воинских формированиях и организациях при Спецстрое Российской Федерации";

- [Приказом](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=127501) ФТС России от 27 декабря 2011 г. N 2616 "Об утверждении Инструкции о порядке учета, хранения покупных комплектующих деталей, изделий, приборов, инструментов, оборудования, вооружения, военной техники, материалов, полуфабрикатов (в том числе закупаемых за границей), содержащих драгоценные металлы, сбора, учета, хранения и сдачи лома и отходов драгоценных металлов";

- [Постановлением](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=EXP&n=311879) Госатомнадзора России от 27 сентября 2000 г. N 8 "Об утверждении и введении в действие федеральных норм и правил в области использования атомной энергии НП-020-2000 "Сбор, переработка, хранение и кондиционирование твердых радиоактивных отходов. Требования безопасности".

[Законом](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=MLAW&n=144482) г. Москвы от 30 ноября 2005 г. N 68 "Об отходах производства и потребления" (далее - Закон N 68) установлены требования к сбору, хранению, переработке и обезвреживанию отходов, в том числе вторичного сырья.

Согласно [ст. 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=MLAW&n=144482&dst=100013) Закона N 68, вторичное сырье - это переработанные (обработанные) вторичные материальные ресурсы, для которых имеется реальная возможность и целесообразность использования.

Одним из основных принципов обращения с отходами является ответственность субъектов хозяйственной и иной деятельности за раздельный сбор вторичных материальных ресурсов и их переработку (обработку) во вторичное сырье ([ст. 3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=MLAW&n=144482&dst=100028) Закона N 68).

[Статья 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=MLAW&n=144482&dst=100052) Закона N 68 утверждает полномочия правительства Москвы в области обращения с отходами:

- разработка, принятие и реализация городских целевых программ использования вторичного сырья, включающих меры, направленные на экономическое стимулирование использования вторичного сырья для нужд городского хозяйства;

- установление требований к юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, осуществляющим сбор и переработку вторичного сырья;

- утверждение перечня вторичных материальных ресурсов, подлежащих переработке (обработке) во вторичное сырье, и объемов их переработки во вторичное сырье;

- установление объемов использования в городском хозяйстве продукции, изготовленной из вторичного сырья;

В соответствии с [п. п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=MLAW&n=144482&dst=100101) и [6 ст. 8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=MLAW&n=144482&dst=100102) названного Закона в целях уменьшения количества образующихся отходов вторичные материальные ресурсы в объемах, установленных правительством Москвы, должны направляться на переработку (обработку) во вторичное сырье; перечень вторичных материальных ресурсов, подлежащих переработке (обработке) во вторичное сырье, устанавливается правительством Москвы.

Закон N 68 также предъявляет требования к переработке (обработке) и хранению вторичных материальных ресурсов ([ст. 10](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=MLAW&n=144482&dst=100108) Закона N 68):

1. Субъекты хозяйственной и иной деятельности, осуществляющие сбор вторичных материальных ресурсов и их переработку (обработку) во вторичное сырье, обязаны обеспечивать использование вторичного сырья либо передавать его для этих целей иным организациям, осуществляющим использование вторичного сырья.

2. Субъекты хозяйственной и иной деятельности, осуществляющие переработку (обработку) вторичных материальных ресурсов во вторичное сырье, обязаны предварительно уведомлять уполномоченный орган о заключенных договорах на переработку (обработку) вторичных материальных ресурсов во вторичное сырье, ввозимых на территорию г. Москвы.

3. Субъекты хозяйственной и иной деятельности, осуществляющие сбор вторичных материальных ресурсов и их переработку (обработку) во вторичное сырье, разрабатывают и представляют в уполномоченный орган предложения по схеме размещения пунктов приема и переработки вторичного сырья.

4. Хранение вторичных материальных ресурсов, подлежащих переработке (обработке) во вторичное сырье, должно осуществляться в условиях, исключающих потерю их ценных качеств.

Далее рассмотрим особенности сбора вторичного сырья на примере сбора лома и отходов цветного и черного металла.

Организации могут приобретать лом черных и цветных металлов в целях его последующей переработки. Причем они могут осуществлять такие операции самостоятельно, приобретая металлолом у физических или юридических лиц, или приобретать его у специализированных организаций, не имеющих к производству черных и цветных металлов непосредственного отношения.

Понятие лома черных и цветных металлов дано в Федеральном [законе](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=166431) от 24 июня 1998 г. N 89-ФЗ "Об отходах производства и потребления" (далее - Закон N 89-ФЗ).

Согласно [ст. 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=166431&dst=100027) Закона N 89-ФЗ **лом и отходы цветных и (или) черных металлов** - пришедшие в негодность или утратившие свои потребительские свойства изделия из цветных и (или) черных металлов и их сплавов, отходы, образовавшиеся в процессе производства изделий из цветных и (или) черных металлов и их сплавов, а также неисправимый брак, возникший в процессе производства указанных изделий.

Таким образом, законодательством металлолом отнесен именно к отходам производства и потребления.

Осуществляя операции с металлоломом, субъект хозяйственной деятельности обязан соблюдать специальные правила его обращения, установленные Правительством Российской Федерации.

В части лома черных металлов такие Правила установлены [Постановлением](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=139128&dst=100010) Правительства Российской Федерации от 11 мая 2001 г. N 369 "Об утверждении Правил обращения с ломом и отходами черных металлов и их отчуждения", а в части лома цветных металлов - [Постановлением](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=139137&dst=100009) Правительства Российской Федерации от 11 мая 2001 г. N 370 "Об утверждении Правил обращения с ломом и отходами цветных металлов и их отчуждения".

Кроме того, основными нормативными документами для субъектов предпринимательской деятельности, занятых в этой сфере бизнеса, будут являться:

- Гражданский [кодекс](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=168614) Российской Федерации;

- [Закон](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=166431) N 89-ФЗ;

- Федеральный [закон](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=169804) от 4 мая 2011 г. N 99-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности" (далее - Закон N 99-ФЗ) и другие.

Порядок лицензирования

Согласно [пп. 34 п. 1 ст. 12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=169804&dst=100134) Закона N 99-ФЗ заготовка, переработка и реализация лома цветных и черных металлов подлежат лицензированию.

О том, что следует понимать под такой деятельностью, сказано в [Постановлении](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=139116) Правительства Российской Федерации от 12 декабря 2012 г. N 1287 "О лицензировании деятельности по заготовке, хранению, переработке и реализации лома черных и цветных металлов" (далее - Постановление N 1287).

Под **заготовкой лома** черных и (или) цветных металлов согласно [п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=139116&dst=100021) Постановления N 1287 понимается приобретение лома черных и (или) цветных металлов у юридических и физических лиц на возмездной или безвозмездной основе и транспортирование его к месту хранения, переработки и (или) реализации; под **переработкой лома** черных металлов - процессы сортировки, отбора, измельчения, резки, разделки, прессования и брикетирования лома черных и (или) цветных металлов; под реализацией лома черных и (или) цветных металлов - отчуждение лома черных и (или) цветных металлов на возмездной или безвозмездной основе.

Таким образом, если субъект хозяйственной деятельности, будь это металлургическая организация или специализированная организация, осуществляет указанные действия с металлоломом, то, естественно, он обязан получить соответствующую лицензию.

Лицензируемая деятельность включает в себя следующие виды работ:

а) заготовку, хранение, переработку и реализацию лома черных металлов;

б) заготовку, хранение, переработку и реализацию лома цветных металлов.

Лицензия выдается бессрочно, что указано в [п. 4 ст. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=169804&dst=100091) Закона N 99-ФЗ.

Если субъект одновременно осуществляет заготовку, переработку и реализацию и черных, и цветных металлов, то обязан получить две лицензии.

При прохождении процедуры лицензирования хозяйствующий субъект несет определенные расходы, так как лицензирование осуществляется на платной основе.

При лицензировании вида деятельности хозяйствующий субъект уплачивает государственную пошлину за рассмотрение заявления о предоставлении лицензии и за предоставление таковой.

В соответствии с [пп. 92 п. 1 ст. 333.33](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=176308&dst=9932) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) размеры государственной пошлины составляют:

- за предоставление лицензии - 6000 руб.;

- за переоформление документа, подтверждающего наличие лицензии, и (или) приложения к такому документу в связи с внесением дополнений в сведения об адресах мест осуществления лицензируемого вида деятельности, о выполняемых работах и об оказываемых услугах в составе лицензируемого вида деятельности, в том числе о реализуемых образовательных программах, - 2600 руб.;

- за переоформление документа, подтверждающего наличие лицензии, и (или) приложения к такому документу в других случаях - 600 руб.;

- предоставление (выдача) дубликата лицензии - 600 руб.;

- за продление срока действия лицензии - 600 руб.

Обратите внимание! Согласно [пп. 17 п. 2 ст. 149](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=176308&dst=3177) НК РФ не подлежит налогообложению налогом на добавленную стоимость реализация услуг, оказываемых уполномоченными на то органами, за которые взимается государственная пошлина, все виды лицензионных, регистрационных и патентных пошлин и сборов, таможенных сборов за хранение, а также пошлины и сборы, взимаемые государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами при предоставлении организациям и физическим лицам определенных прав (в том числе платежи в бюджеты за право пользования природными ресурсами).

В соответствии с [п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=131604&dst=100033) Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н (далее - ПБУ 10/99) расходы организации на лицензирование с точки зрения бухгалтерского учета являются расходами по обычным видам деятельности.

Согласно [п. 18](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=131604&dst=100095) ПБУ 10/99 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).

**Для справки:** В соответствии с [ч. 1 ст. 30](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=170573&dst=32) Федерального закона от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон 402-ФЗ) до утверждения федеральных и отраслевых стандартов бухгалтерского учета, предусмотренных данным Законом, применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, утвержденные уполномоченными федеральными органами исполнительной власти до дня вступления в силу [Закона](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=170573&dst=100311) 402-ФЗ. При этом указанные правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности применяются в части, не противоречащей [Закону](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=170573) 402-ФЗ.

Бухгалтерский и налоговый учет в организациях,

осуществляющих сбор лома и отходов цветного

и черного металла

Организация бухгалтерского и налогового учета у организации, осуществляющей операции с металлоломом, будет зависеть от того, какие цели преследует данный субъект. Если он осуществляет заготовку лома черных и цветных металлов в целях его использования в качестве вторичного сырья, используемого для производства своей продукции, то в этом случае металлолом будет выступать в качестве материалов.

Пример (цифры условные). Производственная организация ООО "Полет" приобретает у физического лица лом черных металлов в количестве 10 кг по цене 30 руб. за 1 кг и использует его для производства готовой продукции.

Учет металлолома, принятого у населения, ведется в соответствии с [Положением](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107302&dst=100015) по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01, утвержденным Приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. N 44н (далее - ПБУ 5/01).

В соответствии с [п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107302&dst=100029) ПБУ 5/01 металлолом принимается к учету по фактической себестоимости, которая в данном случае будет складываться из суммы, выплаченной физическому лицу.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденным Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н, учет металлолома, используемого в качестве материала, будет вестись на [счете 10](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=107972&dst=100610) "Материалы".

В бухгалтерском учете ООО "Полет" приобретение металлолома у физического лица будет отражено следующим образом:

Дебет счета 10 "Материалы" Кредит счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - 300 руб. - принят к учету металлолом от физического лица;

Дебет счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" Кредит счета 50 "Касса" - 300 руб. - погашена задолженность перед физическим лицом.

В налоговом учете стоимость материалов (металлолома) учитывается по стоимости, определенной в соответствии со [ст. 254](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=176308&dst=101980) НК РФ.

Окончание примера.

Специализированные же организации, осуществляющие операции с металлоломом, используют, как правило, торговую схему, так как в данном случае металлолом у них предназначен для дальнейшей реализации. В этом случае учет металлолома ведется на счете 41 "Товары".

Пример (цифры условные). Организация ООО "Мир" приобретает у физического лица лом черных металлов и использует его для реализации металлургическому комбинату.

В феврале текущего года выручка ООО "Мир" от продажи металлолома составила 11 800 руб. Фактическая себестоимость реализованного металлолома составляет 7000 руб.

Доходы и расходы для целей налогообложения прибыли организация определяет методом начисления. Следовательно, в феврале текущего года в бухгалтерском учете ООО "Мир" будут сделаны следующие записи:

Дебет счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" Кредит счета 90 "Продажи", субсчет 1 "Выручка", - 11 800 руб. - отражена выручка от продажи металлолома;

Дебет счета 90 "Продажи", субсчет 3 "НДС", Кредит счета 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсчет "Расчеты по НДС", - 1800 руб. - начислен НДС с реализации металлолома;

Дебет счета 90 "Продажи", субсчет 2 "Себестоимость продаж", Кредит счета 41 "Товары" - 7000 руб. - списана фактическая себестоимость реализуемого металлолома;

Дебет счета 51 "Расчетные счета" Кредит счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" - 11 800 руб. - получены денежные средства за реализованный металлолом;

Дебет счета 90 "Продажи", субсчет 9 "Прибыль (убыток) от продаж", Кредит счета 99 "Прибыли и убытки" - 3000 руб. (11 800 руб. - 1800 руб. - 7000 руб.) - получена прибыль от реализации металлолома.

Окончание примера.

Н.Сибиряков

Подписано в печать

17.03.2015