

**УКАЗАНИЯ
ПО ОТРАЖЕНИЮ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ
ОРГАНИЗАЦИЙ ОПЕРАЦИЙ, СВЯЗАННЫХ С ОСУЩЕСТВЛЕНИЕМ
ДОГОВОРА ДОВЕРИТЕЛЬНОГО УПРАВЛЕНИЯ ИМУЩЕСТВОМ**

(утверждены приказом Минфина России от 28 ноября 2001 г. № 97н, с
изменениями от 15.08.2006 № 106н,
от 25.10.2010 № 132н)

I. Общие положения

1. Настоящие Указания устанавливают правила отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций и составления бухгалтерской отчетности при осуществлении договора доверительного управления имуществом для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (кроме кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений).

(в ред. приказов Минфина России от 15.08.2006 № 106н, от 25.10.2010 № 132н)

2. В соответствии со статьей 1018 Гражданского кодекса Российской Федерации 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.

При отражении в бухгалтерском учете операций по передаче учредителем управления имущества в доверительное управление и других операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, используется счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

3. 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.».

**II. Отражение учредителем управления
операций, связанных с осуществлением договора
доверительного управления имуществом**

4. Передача объектов имущества в доверительное управление осуществляется учредителем управления по стоимости, по которой они числятся в бухгалтерском учете учредителя управления на дату вступления договора доверительного управления в силу. При этом дебетуется счет 79

«Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» в корреспонденции с кредитом счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 58 «Финансовые вложения» и др. Одновременно на суммы начисленной амортизации производится запись по дебету счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

Подтверждением получения имущества, переданного в доверительное управление, для учредителя управления является извещение об оприходовании имущества от доверительного управляющего или первичный учетный документ с пометкой «Д.У.» (копия накладной, акт приема-передачи и т.п.).

5. Денежные средства, полученные учредителем управления в счет причитающейся прибыли по договору доверительного управления имуществом, учитываются в бухгалтерском учете по кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» в корреспонденции с дебетом счетов по учету денежных средств.

Причитающиеся учредителю управления суммы возмещения убытков, причиненных утратой или повреждением имущества, а также упущенной выгоды от доверительного управляющего (статья 1022 Гражданского кодекса Российской Федерации) отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы». При получении учредителем управления указанных средств дебетуются счета учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

6. В случае прекращения договора доверительного управления имуществом возвращенные учредителю управления объекты имущества учитываются им по дебету счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 58 «Финансовые вложения» и др. в корреспонденции с кредитом счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» в той же оценке, по которой они были переданы в доверительное управление. Одновременно на суммы начисленной амортизации в рамках отдельного баланса производится запись по кредиту счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» и дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

7. При составлении бухгалтерской отчетности учредителя управления в нее полностью включаются данные, представленные доверительным управляющим об активах, обязательствах, доходах, расходах и других показателях, путем суммирования аналогичных показателей. В баланс учредителя управления данные по счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» не

включаются. Представление бухгалтерской отчетности учредителем управления осуществляется в порядке, установленном Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, № 48, ст. 5369; 1998, № 30, ст. 3619). Раскрытие информации, связанной с осуществлением договора доверительного управления имуществом, в составе пояснительной записки осуществляется в соответствии с правилами, установленными Положением по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2000, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации 27 января 2000 г. № 11н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 16.03.2000 № 1838-ЭР указанный приказ не нуждается в государственной регистрации).

III. Отражение выгодоприобретателем операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом

8. В случае если доверительное управление имуществом осуществляется в интересах выгодоприобретателя, то причитающийся доход учитывается выгодоприобретателем по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы» в качестве внереализационного дохода. По мере фактического перечисления денежных средств выгодоприобретателю дебетуются счета учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

9. Причитающиеся выгодоприобретателю суммы возмещения упущенной выгоды за время доверительного управления имуществом отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы». При получении выгодоприобретателем указанных средств от доверительного управляющего дебетуются счета учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

10. Выгодоприобретатель представляет бухгалтерскую отчетность с учетом финансового результата, полученного по договору доверительного управления, в порядке, установленном Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

IV. Отражение на отдельном балансе доверительным управляющим операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом

11. При организации бухгалтерского учета доверительный управляющий обеспечивает самостоятельный учет операций по каждому договору доверительного управления имуществом, обособленный от операций, связанных с имуществом доверительного управляющего.

Отражение операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, формирование и учет доходов, расходов осуществляются в общеустановленном порядке при соблюдении принципов формирования учетной политики, принятой учредителем управления. Особое внимание следует обратить на организацию бухгалтерского учета по счетам учета денежных средств (50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет») и соблюдение нормы статьи 1018 Гражданского кодекса Российской Федерации об открытии отдельного банковского счета для расчетов по деятельности, связанной с доверительным управлением имуществом.

Для каждого договора доверительного управления должен быть открыт отдельный субсчет к счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» в разрезе учредителя управления и выгодополучателя.

12. Имущество, полученное от учредителя управления, учитывается по дебету счетов учета активов (01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 58 «Финансовые вложения» и др.) и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» по стоимости, числящейся в бухгалтерском учете учредителя управления на дату вступления договора доверительного управления имуществом в силу. Одновременно на суммы начисленной амортизации производится запись по кредиту счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» и дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

Начисление амортизации по переданному в доверительное управление имуществу осуществляется в общеустановленном порядке и отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов учета затрат в корреспонденции с кредитом счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов». При этом амортизация переданного в доверительное управление имущества продолжает начисляться способом и в пределах срока полезного использования, которые были приняты учредителем управления.

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. Учет приобретения и создания новых объектов основных

средств, нематериальных активов и других долгосрочных вложений ведется в общеустановленном порядке.

Поступившие денежные средства от учредителя управления для осуществления долгосрочных инвестиций учитываются по кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств.

13. При перечислении денежных средств в счет причитающегося учредителю управления дохода по договору доверительного управления имуществом кредитуется счет учета денежных средств в корреспонденции с дебетом счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

Причитающиеся доверительному управляющему суммы вознаграждения, предусмотренные договором доверительного управления имуществом, и возмещения необходимых расходов, произведенных им при доверительном управлении имуществом, учитываются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», а при фактическом перечислении указанных сумм - по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

14. В случае если по прекращении договора доверительного управления имуществом переданное в доверительное управление имущество, включая вновь созданное или приобретенное, подлежит возврату учредителю управления, то дебетуется счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» в корреспонденции с кредитом счетов учета активов. Если договором доверительного управления имуществом предусмотрены иные действия по отношению к имуществу, переданному в доверительное управление, то отражение указанных операций в бухгалтерском учете осуществляется в общеустановленном порядке.

При возврате учредителю управления остатков денежных средств в кассе и на расчетном счете, числящихся на дату прекращения договора доверительного управления, дебетуется счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

15. Доверительный управляющий представляет учредителю управления и выгодоприобретателю отчет о своей деятельности в сроки и порядке, которые установлены договором доверительного управления имуществом. При этом представление доверительным управляющим данных об активах, обязательствах, доходах и расходах, полученных при выполнении договора доверительного управления имуществом, не может быть позднее сроков, установленных Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» для бухгалтерской отчетности. В представляемой

бухгалтерской отчетности после имени или наименования доверительного управляющего делается пометка «Д.У.».

По прекращении договора доверительного управления имуществом доверительный управляющий составляет отдельный баланс на дату прекращения договора.

При этом доверительным управляющим осуществляются операции по погашению имеющихся обязательств, закрытию расчетного счета, оборотов по счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» в связи с возвратом учредителю управления остатков денежных средств и имущества согласно условиям договора, а также другие операции, предусмотренные договором доверительного управления имуществом при его прекращении.

V. Отражение у доверительного управляющего операций по осуществлению договора доверительного управления имуществом

16. Все расходы доверительного управляющего по осуществлению деятельности, связанной с доверительным управлением имуществом, учитываются по дебету счета 20 «Основное производство» либо 26 «Общехозяйственные расходы» по каждому договору обособленно.

Причитающиеся доверительному управляющему суммы вознаграждения и возмещения необходимых расходов, произведенных им при доверительном управлении имуществом, учитываются по кредиту счета 90 «Продажи» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Одновременно соответствующая часть затрат по оказанию услуг доверительного управления имуществом списывается с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 90 «Продажи».

Причитающиеся суммы возмещения выгодополучателю упущенной выгоды за время доверительного управления имуществом и учредителю управления убытков, причиненных утратой или повреждением имущества, а также упущенной выгоды согласно статье 1022 Гражданского кодекса Российской Федерации отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы». При перечислении учредителю управления или выгодоприобретателю указанных средств кредитуются счета учета денежных средств в корреспонденции с дебетом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

17. Доверительный управляющий представляет бухгалтерскую отчетность о своей деятельности в порядке, установленном Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

VI. Отражение операций, связанных с передачей в доверительное управление предприятия как имущественного комплекса в целом

18. В случае передачи в доверительное управление предприятия как имущественного комплекса в целом ведение бухгалтерского учета доверительным управляющим осуществляется по правилам, установленным для юридического лица, имеющего самостоятельный баланс.

Причитающиеся доверительному управляющему суммы вознаграждения, предусмотренные договором доверительного управления имуществом, и возмещения необходимых расходов, произведенных им при доверительном управлении имуществом, учитываются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», а при фактическом перечислении указанных сумм - по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

Представление бухгалтерской отчетности по предприятию, переданному в доверительное управление, осуществляется доверительным управляющим в объеме и порядке, установленном Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» для юридических лиц с пометкой «Д.У.» после имени или наименования доверительного управляющего.