

**Бухгалтерский учет,
анализ и аудит**

канд. экон. наук, доцент

В.А. Ровенских,

Институт права и управления

ГАОУ ВО МГПУ

преподаватель

Ю.В. Маматова

Инжиниринговый колледж НИУ БелГУ

**РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
С ПОЗИЦИИ СОВРЕМЕННОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА**

В экономической жизни хозяйствующих субъектов начало нового финансового года, как правило, сопровождается рядом перемен в части изменений и уточнений в законодательную и нормативно-правовую базу по бухгалтерскому учету. Прежде чем заострить внимание на том, что необходимо знать и применять на практике, начиная с 2021 года, а также с 1 января 2022 года, хотелось бы остановиться на тех изменениях, которые уже начали действовать в течение текущего 2020 года.

Так, были внесены дополнения в пункт 7 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). Они коснулись организаций, которые имеют дочерние общества и формируют консолидированную финансовую отчетность по правилам Международных стандартов финансовой отчетности или финансовую отчетность организации, не создающей группу. Ранее Федеральный закон №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» предоставил им право разрабатывать и утверждать свои стандарты, а также не применять способ ведения бухгалтерского учета, который установлен федеральным стандартом бухгалтерского учета в случае, если какой-либо способ приводит к несоответствию учетной политики организации тем требованиям, которые указаны в Международных стандартах финансовой отчетности. Указанные стандарты являются обязательными к применению дочерними обществами.

С 17 марта 2020 года также вступили в силу изменения в Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010). Так, если ранее бухгалтерская отчетность, в которой была выявлена существенная ошибка, подлежала замене на отчетность, в которой эта ошибка была исправлена, то с указанной даты та-

кая отчетность стала подлежать повторному представлению пользователям этой отчетности. Еще в рассматриваемом ПБУ заменили термин «государственные (муниципальные) учреждения» на термин «организации бюджетной сферы» и термин «пересмотренная бухгалтерская отчетность» на термин «исправленная бухгалтерская отчетность».

В табл. 1 указаны комментируемые документы с адресом для поиска в сети Интернет.

Таблица 1

**Перечень стандартов бухгалтерского учета,
претерпевших изменения в 2020 году**

№ п/п	Название документа и ссылка на него в сети Интернет	Утверждено Приказом Минфина России	Последние изменения, внесенные приказами Минфина России
1	Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/?id_39=2260-polozhenie_po_bukhgalterskomu_uchetu_uchetnaya_politika_organizatsii_pbu_12008_s_izmeneniyami_vnesennymi_prikazom_minfina_rossii_ot_#	от 06.10.2008 № 106н	от 07.02.2020 № 18н Изменения вступили в силу с 6 марта 2020 г.
2	Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010) https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/?id_39=62412-polozhenie_po_bukhgalterskomu_uchetu_ispravlenie_oshibok_v_bukhgalterskom_uchete_i_otchetnosti_pbu_222010_s_izmeneniyami_vnesennymi#	от 28.06.2010 № 63н	от 07.02.2020 № 19н Изменения вступили в силу с 17 марта 2020 г.

Далее дадим комментарии тем изменениям и дополнениям, которые вступят в силу с 1 января 2021 и с 1 января 2022 года. Речь идет о новых стандартах бухгалтерского учета. Их перечень приведен в табл. 2.

Перечень новых стандартов бухгалтерского учета

№ п/п	Название документа и ссылка на него в сети Интернет	Утверждено Приказом Минфина России	Вступает в силу
1	<p>ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФСБУ 5/2019 «Запасы»</p> <p>https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/?id_39=129899-prikaz_minfina_rossii_ot_15.11.2019_180n_ob_utverzhenii_federalnogo_standarta_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_52019_zapasy#</p>	от 15.11.2019 № 180н	с 1 января 2021 года
2	<p>ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФСБУ 6/2020 «Основные средства»</p> <p>https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/?id_39=131722-prikaz_minfina_rossii_ot_17.09.2020_204n_ob_utverzhenii_federalnykh_standartov_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_62020_osnovnye_sre#</p>	от 17.09.2020 № 204н	с 1 января 2022 года
3	<p>ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»</p> <p>https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/?id_39=131722-prikaz_minfina_rossii_ot_17.09.2020_204n_ob_utverzhenii_federalnykh_standartov_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_62020_osnovnye_sre#</p>	от 17.09.2020 № 204н	с 1 января 2022 года

Замечено, что вновь вводимые стандарты теперь называют не «Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ)», а «Федеральными стандартами бухгалтерского учета (ФСБУ)».

В ФСБУ 5/2019 «Запасы», который вступает в силу с 1 января 2021 года, расширен перечень имущества, относящегося к запасам. Например, в их составе данный стандарт обязывает учитывать объекты недвижимого имущества и интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной

деятельности организации. Здесь, кроме фактической себестоимости запасов, упоминается такой вид оценки, как:

- справедливая стоимость передаваемого имущества, имущественных прав, работ, услуг;
- справедливая стоимость запасов.

Так, например, затраты, которые включены в фактическую стоимость запасов, полученные организацией безвозмездно, рассматриваются как справедливая стоимость этих запасов. Первый вид оценки применим при приобретении запасов по договорам, предусматривающим исполнении обязательств (оплату) полностью или частично неденежными средствами.

Что касается оценки запасов после признания имущества таковым, то согласно пункту 28 ФСБУ 5/2019, запасы оцениваются на отчетную дату по наименьшей из следующих величин: либо по фактической себестоимости запасов, либо по чистой стоимости продажи запасов (предполагаемой цене).

Для целей бухгалтерского учета превышение фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи считается обесценением запасов и эта величина признается расходом периода, в котором создан (увеличен) резерв под их обесценение.

Порядок оценки запасов при их отпуске в производство, отгрузке, списании по сравнению со старым порядком не изменен. Также продолжают применяться следующие способы:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени поступления (способ ФИФО).

Что касается порядка раскрытия информации о запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности, то этот порядок предусматривает раскрытие, как и ранее, кроме прочего, способов расчета себестоимости запасов, последствий изменения способов расчета себестоимости запасов (по сравнению с предыдущим отчетным периодом) и др.

Далее остановимся на стандартах, которые начнут действовать с 1 января 2022 года и потому времени для их изучения гораздо больше. Итак, ФСБУ 6/2020 «Основные средства» заменяет ПБУ 6/01. В данном стандарте представлены, практически без изменений, единовременные условия, согласно которым основные средства следует относить именно к этому виду имуществу. При этом, право устанавливать стоимостной лимит для основных средств организация имеет право самостоятельно с учетом признака их существенности.

В стандарте появляется термин «инвестиционная недвижимость», если речь идет об отдельной группе основных средств, представляющей со-

бой недвижимостью, предназначение которой в том, чтобы предоставлять за плату во временное пользование и (или) получать доход от прироста ее стоимости. Такой вид имущества согласно пункту 28 ФСБУ 6/2020 не подлежит амортизации, если инвестиционная недвижимость оценена по переоценённой стоимости.

Применительно к основным средствам применяются такие виды оценки, как:

- первоначальная стоимость, под которой понимают общую сумму связанных с объектом капитальных вложений, осуществленных до признания его в бухгалтерском учете;

- ликвидационная стоимость, т.е. величина, которую организация получила бы в случае выбытия данного объекта (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие. Причем объект основных средств рассматривается таким образом, как если бы он уже достиг окончания срока полезного использования и находился в состоянии, характерном для конца срока полезно использования;

- переоцененная стоимость, когда объекты основных средств регулярно приводятся в соответствие с их справедливой стоимостью путем проведения переоценки их стоимости;

- справедливая стоимость, которая определяется по правилам Международного стандарта финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»;

- балансовая стоимость, представляющая собой первоначальную стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации и обесценения.

Применение способов начисления амортизации основных средств, которые сохранены в прежнем названии и количестве, описано в стандарте, на наш взгляд, более удачно. Здесь относительно амортизации выделено правило, по которому сумма амортизации объекта основных средств за отчетный период должна определяться так, чтобы к концу срока амортизации балансовая стоимость этого объекта стала равной его ликвидационной стоимости. Поэтому и относительно способа уменьшаемого остатка стандарт дает возможность организации самостоятельно определить формулу расчета суммы амортизации за отчетный период так, чтобы эта формула обеспечила систематическое уменьшение первоначальной стоимости в следующих периодах. В ПБУ 6/01 порядок расчета амортизации способом уменьшаемого остатка был прописан законодателем и не имел недостатки, которые противоречили смыслу названия способа.

Интересным, на наш взгляд, представляется еще один нюанс. В ФСБУ 6/2020 пунктом 20 предоставляется альтернатива выбора списания до-

оценки основных средств на нераспределенную прибыль организации. Так, можно выбрать один их способов:

- единовременно списать накопленную дооценку при списании объекта основных средств, по которому эта переоценка накопилась или
- списывать дооценку по мере начисления амортизации по объекту основных средств. В этом случае подлежащая списанию часть накопленной амортизации за период, рассчитанной, исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств с учетом последней переоценки, и суммой амортизации за этот же период, рассчитанной, исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств без учета переоценок.

Общий набор российских стандартов по бухгалтерскому учету с 1 января 2022 года дополняется ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». Под «капитальными вложениями» нужно понимать затраты организации на приобретение, создание, улучшение и (или) восстановление объектов основных средств. Таковым имуществом в бухгалтерском учете признаются активы при одновременном соблюдении двух условий.

1. понесенные затраты обеспечат получение в будущем экономических выгод организацией, (достижение некоммерческой организацией целей, ради которых она создана) в течение периода более 12 месяцев или обычно операционного цикла, превышающего 12 месяцев.

2. Определена сумма понесенных затрат или приравненная к ней величина.

Применительно к капитальным вложениям, ФСБУ 26/2020 применяет такую их оценку, как фактические затраты, связанные с их приобретением, созданием, улучшением и (или) восстановлением объектов основных средств и пунктом 10 приводит открытый их перечень. Здесь также применима оценка справедливой стоимости капитальных вложений, которая, как и для основных средств, определяется в порядке, предусмотренном Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости».

Рассматриваемый стандарт не отрицает проверку капитальных вложений на обесценение, для чего определяет в качестве путеводаителя Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов».

Анализируя текст содержания приведенных выше Федеральных стандартов бухгалтерского учета, заметна позиция законодателей по предоставлению свободы выбора хозяйствующим субъектам своих путей организации и развития бухгалтерского учета, обеспечивая при этом единообразие и максимальное понимание российского учета на международном уровне.

Библиографический список

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) : [приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс». Электрон. дан. Послед. обновление 30.10.2020.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010) : [приказ Минфина России от 28.06.2010 № 63н] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс». – Электрон. дан. Послед. обновление 30.10.2020.
3. Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 5/2019) «Запасы»: [приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс». Электрон. дан. Послед. обновление 30.10.2020.
4. Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 6/2020) «Основные средства»: [приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс». Электрон. дан. Послед. обновление 30.10.2020.
5. Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 26/2020) «Капитальные вложения»: [приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс». – Электрон. дан. – Послед. обновление 30.10.2020.
6. И.А. Слабинская, Е.В. Арская, Е.Л. Атабиева, О.Б. Бендерская, Т.А. Брянцева, О.В. Доможирова, М.А. Каракулова., Т.Н. Ковалева, А.В. Колесников, Л.Н. Кравченко, Ю.В. Маматова, А.М. Нифедова, Ю.А. Омельченко, Е.В. Резниченко, В.А. Ровенских, В.Н. Рощупкина, Е.В. Счастливенко, Т.В. Счастливенко, Т.С. Таничева, П.Н. Тупикин, Ю.А. Ткаченко, Л.В. Усатова, Ю.В. Хороших, Ю.В. Шатерникова, М.В. Шевченко. Учёт, аудит и налогообложение в условиях цифровой экономики: монография / под общ. ред. проф. И. А. Слабинской. Белгород: Изд-во БГТУ, 2020. 165 с.