

УДК 338.32.053.4

Н.В. Болсуновская, О.Н. Харченко

Сибирский федеральный университет, г. Красноярск, email: bolsunovskaua_tasha@mail.ru, onharchenko@mail.ru

НОВАЦИИ В РОССИЙСКОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Ключевые слова: ФСБУ, ПБУ, МСФО, бухгалтерский учет, отчетность, экономика, бизнес.

На сегодняшний день Международные стандарты финансовой отчетности стали неотъемлемой частью законодательства Российской Федерации в области ведения бухгалтерского учета и составления отчетности. В данной статье рассмотрены изменения в рамках ведения бухгалтерского учета в соответствии с новыми федеральными стандартами бухгалтерского учета, проанализированы различия и сходства с ранее применяемыми стандартами.

N.V. Bolsunovskaya, O.N. Harchenko

Siberian Federal University, Krasnoyarsk, email: bolsunovskaua_tasha@mail.ru, onharchenko@mail.ru

INNOVATIONS IN RUSSIAN ACCOUNTING REPORTS

Keywords: IFRS, IAS, FAS, accounting, reporting, economy, business.

Today, International Financial Reporting Standards have become an integral part of the legislation of the Russian Federation in the field of accounting and reporting. This article discusses changes in the framework of accounting in accordance with the new federal accounting standards, analyzes the differences and similarities with previously applied standards.

В экономике одним из важных источников информации является бухгалтерский учет, который ежегодно терпит значительные изменения. В 2018 году стартовала Программа по разработке федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ). Главной задачей ФСБУ является сближение отечественного учета с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). В таблице 1 представлены стандарты, которые применяются в обязательном порядке для коммерческих организаций (кроме субъектов малого предпринимательства, использующих упрощенные способы ведения бухучета) и переход зачастую вызывает сложности. Поэтому так важно проанализировать новые стандарты и выявить изменения для правильного перехода на них.

Объектом настоящего исследования являются положения стандартов бухгалтерского учета.

Методами исследования послужили методы анализа и синтеза, статистического, математического и сравнительного анализа, метод экспертных оценок.

Цель исследования

В данной статье проводится анализ изменений положений бухгалтерского учета в связи с появлением новых ФСБУ. Важно определить существование и применимость алгоритмов перехода со старых нормативных документов на новые.

Основная часть

ФСБУ 5/2019 «Запасы» с 01.01.2021 изменил подход к учету запасов у большинства хозяйствующих субъектов.

С 2021 года прекращают действие:

- ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (утв. приказом Минфина России от 09.06.2001 N 44н);
- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов), утвержденные приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. N 119н.

Новый стандарт распространяется и на незавершенное производство. Также, организации имеет право не применять ФСБУ 5/2019 в отношении запасов, которые предназначены для управленческих нужд. В таком случае запасы признаются расходами того периода, в котором были понесены.

Таблица 1

Изменения в бухгалтерских стандартах с 2021-2022 года

Изменения	С какого года применяется	Дополнительные материалы
ФСБУ 5/2019 «Запасы»	Обязательно с 2021 года, допустимо ранее применение.	Информационное сообщение Минфина России от 10 апреля 2020 г. № ИС-учет-27 «Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии».
ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»	Обязательно с 2022 года, допустимо ранее применение.	Информационное сообщение Минфина России от 25 января 2019 г. № ИС-учет-15 «О Федеральном стандарте бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды».
ФСБУ 6/2020 «Основные средства»	Обязательно с 2022 года, допустимо ранее применение.	Информационное сообщение Минфина России от 3 ноября 2020 г. № ИС-учет-29 «Новый порядок учета основных средств».
ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»	Обязательно с 2022 года, допустимо ранее применение.	Информационное сообщение Минфина России от 3 ноября 2020 г. № ИС-учет-28 «Новый порядок учета капитальных вложений».
ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете»	Обязательно с 2022 года, допустимо ранее применение.	Информационное сообщение Минфина России от 10.06.2021 N ИС-учет-33 «Новая редакция правил о документах и документообороте в бухгалтерском учете»

Претерпела изменения оценка запасов (фактическая себестоимость):

- при приобретении запасов на условиях отсрочки (рассрочки) в фактическую себестоимость запасов включается сумма денежных средств, которая была бы уплачена организацией при отсутствии указанной отсрочки (рассрочки);

- при оплате неденежными средствами запасы оцениваются по справедливой стоимости передаваемого имущества, имущественных прав, работ, услуг;

- при поступлении на безвозмездной основе оценка осуществляется по справедливой стоимости полученных запасов;

- хранение не включается в стоимость запасов (только если хранение является частью технологического процесса);

- не включается в фактическую себестоимость запасов (незавершенного производства) сверхнормативный расход сырья, простои, брак, которые вызваны нарушением производственного процесса.

Изменилась и последующая оценка запасов. Она производится по наименьшей из величин – по чистой стоимости продажи запасов либо по фактической себестоимости запасов.

Величина восстановления резерва под обесценение запасов относится на уменьшение суммы расходов, признанных в этом же периоде,

в соответствии с подпунктом «а» пункта 43 ФСБУ 5/2019.

Переходные положения применяются ретроспективно или перспективно (в случае, когда факты хозяйственной деятельности, имеют место после начала применения стандарта, без изменения сформированных ранее данных учета) [1].

С 2022 года ФСБУ 6/2020 «Основные средства» становится обязательным к применению для коммерческих организаций. Данный стандарт заменяет следующие документы:

- Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 6/01) «Учет основных средств» (утв. приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н);

- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (ОС), утвержденные приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н.

Также, в стандарте появляются новые понятия:

Балансовая стоимость – первоначальная стоимость, уменьшенная на суммы накопленной амортизации и обесценения.

Группой основных средств считается совокупность объектов основных средств одного вида, объединенных исходя из сходного характера их использования.

Основные средства, представляющие собой недвижимость, предназначенную для предоставления за плату во временное пользование и (или) получения дохода от прироста ее стоимости, образуют отдельную группу основных средств (*инвестиционная недвижимость*).

Ликвидационной стоимостью объекта основных средств считается 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 полезного использования.

Срок полезного использования, ликвидационная стоимость и способ начисления амортизации – *элементы амортизации*.

Переоцененная стоимость – стоимость объекта основных средств после ее переоценки (ранее – текущая (восстановительная))

Обесценение – это снижение стоимости актива, превышающее нормальное снижение его стоимости в связи с владением таким активом, обусловленное снижением ценности актива.

Для определения малоценных объектов теперь лимит устанавливается организацией самостоятельно исходя из существенности информации о таких объектах (ранее он был равен 40 000 рублей), к тому же, затраты на приобретение, создание таких активов признаются расходами того периода, в котором они были понесены.

Также, стандарт дополнен в части определения инвентарного объекта:

- часть одного объекта основных средств, стоимость и сроки полезного использования которой существенно отличаются от стоимости и срока полезного использования объекта в целом;

- существенные по величине затраты организации на проведение ремонта, технического осмотра, технического обслуживания объектов основных средств с частотой более 12 месяцев или более обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев.

В новом стандарте исключается амортизация способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. Начало и способ начисления амортизации определяются организацией самостоятельно по группам основных средств и отражаются в учетной политике. Приостановление начисления возможно только в случае, когда ликвидационная стоимость превышает балансовую.

Переоценка основных средств производится по справедливой стоимости и списывается на нераспределенную прибыль при списании объекта основных средств и по мере амортизации.

Согласно п. 23 ФСБУ 6/2020, в стоимость основных средств включается оценочное обязательство по будущему демонтажу, утилизации объекта основных средств и восстановлению окружающей среды, изменение этого обязательства увеличивает или уменьшает первоначальную стоимость объекта.

Согласно ФСБУ 6/2020 есть следующие варианты переходного периода [2]:

1. Ретроспективное применение требований ФСБУ 6/2020, как указано в п. 48, так как применение ФСБУ 6/2020 допустимо досрочно.

2. Упрощенный переход на ФСБУ 6/2020 (п. 49). Поскольку в п. 49 не указаны корректировки нераспределенной прибыли по обесценению в составе корректировок переходного периода, то вариант отражения обесценения только на конец отчетного периода будет соответствовать требованиям указанного пункта, при этом накопленный эффект обесценения (если таковой был) будет отражен в отчете о финансовых результатах за 2022 год.

Пунктом 49 ФСБУ 6/2020 предусмотрена опция перехода на стандарт путем расчета единовременной корректировки балансовой стоимости основных средств по следующей формуле:

$$БС = ПС - А$$

ПС – первоначальная стоимость;

А – накопленная амортизация, которая пересчитывается исходя из первоначальной стоимости, ликвидационной стоимости и соотношения истекшего и оставшегося срока полезного использования, определенного в соответствии с ФСБУ 6/2020.

БС – новая балансовая стоимость. Разница с прежней стоимостью подлежит отражению в нераспределенной прибыли.

Пример изменения показателей при переходе на ФСБУ 6/2020 представлен в таблице 2.

Приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н утвержден новый федеральный стандарт бухгалтерского учета – ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». Он содержит требования к формированию в бухучете информации о капитальных вложениях организации.

ФСБУ 26/2020 разработан на основе МСФО (IAS) 16 «Основные средства», который введен в действие на территории РФ приказом Минфина от 28.12.2015 № 217н.

Сфера применения стандарта: к капитальным вложениям относятся затраты на улучшение и (или) восстановление объекта основных средств (в частности, замену частей, ремонт, технические осмотры, техническое обслуживание) при соответствии таких затрат условиям признания капитальных вложений [2].

Не являются капитальными вложениями:

- затраты на поддержание работоспособности или исправности основных средств, их текущий ремонт;

- затраты на неплановые ремонты основных средств, обусловленные поломками, авариями, дефектами, ненадлежащей эксплуатацией, в той степени, в которой такие ремонты восстанавливают нормативные показатели функционирования объектов основных средств, в том числе сроки полезного использования, но не улучшают и не продлевают их.

Также, уточнен порядок учета отдельных видов затрат:

- 1) в сумму фактических затрат включается величина возникшего при осуществлении капитальных вложений оценочно-обязательства, в том числе по будущему демонтажу, утилизации имущества и восстановлению окружающей среды;

- 2) величина капитальных вложений уменьшается на расчетную стоимость полученной в ходе их осуществления продукции, вторичного сырья, других материальных ценностей, которые организация намерена продать или иным образом использовать. Расчетная стои-

мость таких ценностей, а также материальных ценностей, оставшихся неиспользованными при осуществлении капитальных вложений, определяется исходя из их справедливой стоимости, чистой стоимости продажи, стоимости аналогичных ценностей и не может быть выше суммы затрат, из которой вычитается эта стоимость;

- 3) в стоимость капитальных вложений не включаются затраты, возникшие в связи с ненадлежащей организацией процесса осуществления капитальных вложений (сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины)

Проверка на обесценение капитальных вложений проводится ежегодно в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

Переходные положения:

- ретроспективно;

- перспективно – новые требования применяются к формированию в бухгалтерском учете информации о новых капитальных вложениях, т.е. только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения ФСБУ 26/2020, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета.

С 1 января 2022 года арендаторам и арендодателям необходимо пересмотреть бухгалтерский учет и начать применять ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учёт аренды».

Стандарт применяется сторонами договоров аренды (субаренды), а также иных договоров, положения которых по отдельности или во взаимосвязи предусматривают предоставление арендодателем, за плату арендатору имущества во временное пользование.

Существуют исключения. Новый порядок не применяется в случаях аренды:

- 1) участков недр для геологического изучения, разведки и (или) добычи полезных ископаемых;

- 2) результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, а также материальных носителей, в которых эти результаты и средства выражены;

- 3) объектов концессионного соглашения.

Таблица 2

Изменения показателей основных средств при переходе на ФСБУ 6/2020

Показатель	Было	Стало	Комментарий
Дата ввода	31.12.2010	31.12.2010	Не меняется
Срок полезного использования	10	15	Уточняется
Проработал лет на 01.01.2022	11	11	Не меняется
Первоначальная стоимость	100	100	Не меняется
Ликвидационная стоимость	-	10	Уточняется
Накопленная амортизация	100	66	Пересчитывается (бухгалтерская проводка в учете Дт 02 Кт 84 на сумму 34 тыс. руб.)
Остаточная (балансовая) стоимость	-	34	Пересчитывается

Арендатор должен признать право пользования актива (предмета аренды) в момент получения актива и обязательство по его аренде.

Право пользования активом нужно учитывать по правилам ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». Право пользования при его формировании следует учитывать у арендатора в балансе в составе внеоборотных активов на счете 08. Для этого в организации заводится отдельный субсчёт.

Стоимость права пользования активом складывается из:

- 1) первоначальной оценки обязательства по аренде;
- 2) арендных платежей, осуществленных на дату предоставления предмета аренды или до такой даты;
- 3) затрат арендатора на доставку, установку, монтаж, настройку и другие работы для приведения актива в состояние, пригодное для использования в запланированных целях;
- 4) оценочных обязательств арендатора.

Обязательство по аренде оценивается как сумма приведенной стоимости будущих арендных платежей на дату этой оценки. Эту сумму определяют путём дисконтирования – с учётом уменьшения стоимости денег в будущем.

Бухгалтерский учет у арендодателя в первую очередь зависит от статуса аренды. В качестве объектов учета могут выступать объекты операционной

аренды или объекты неоперационной (финансовой) аренды. Данная классификация производится арендодателем по каждому договору аренды.

Аренда является финансовой, если выполняется любое из следующих условий:

- 1) в договоре предусмотрен переход к арендатору права собственности на предмет аренды;
- 2) арендатор имеет право на покупку предмета аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату реализации этого права;
- 3) срок аренды сопоставим с периодом срока его полезного использования;
- 4) приведенная стоимость будущих арендных платежей сопоставима со справедливой стоимостью предмета аренды;
- 5) только арендатор имеет возможность использовать предмет аренды без существенных изменений;
- 6) у арендатора есть возможность продления договора аренды с оплатой существенно ниже рыночной;
- 7) иное обстоятельство, свидетельствующее о переходе к арендатору экономических выгод и рисков, обусловленных правом собственности арендодателя на предмет аренды.

Объекты учета аренды классифицируются арендодателем в качестве объектов учета операционной аренды, если экономические выгоды и риски, обусловленные правом собственности на предмет аренды, несет арендодатель.

Аренду следует признать операционной, если выполняется одно из следующих условий:

1) срок аренды существенно меньше срока полезного использования объекта и не сопоставим с ним;

2) потребительские свойства объекта аренды, срок полезного использования которого неограничен, со временем не меняются;

3) справедливая стоимость предмета аренды на дату заключения договора существенно больше, чем приведённая стоимость будущих арендных платежей;

4) иное обстоятельство, свидетельствующее о том, что экономические выгоды и риски, обусловленные правом собственности на предмет аренды, несет арендодатель.

При классификации предмета аренды как финансовая аренда арендодатель признает такой актив как инвестицию в аренду [3].

До 2021 года в России не существовало специального нормативного акта, предназначенного для документов и документооборота в бухгалтерском учёте. С 1 января 2022 года применяется новый ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учёте».

Данный стандарт в общем случае обязаны применять все экономические субъекты, за исключением организаций бюджетной сферы.

Также стандарт не распространяется на финансовые организации, которые осуществляют свою деятельность согласно инструкциям Центрального банка Российской Федерации по оформлению бухгалтерских документов, а именно они не применяют пункты 5-7, 22 ФСБУ 27/2021.

Документами бухгалтерского учета являются первичные учётные документы, которые предназначены для отражения отдельных фактов хозяйственной жизни и регистры бухучёта, которые служат для накопления и обобщения информации о фактах хозяйственной жизни, доходах, расходах, активах, обязательствах и источниках финансирования компании. В общем случае бухгалтерские документы нужно составлять на русском языке. Документы, которые составлены на иностранном языке, должны содержать построчный перевод на русский [5].

Величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета отражается только в рублях. Если операция выражена в валюте, то необходимо в обязательном порядке одновременно указать её сумму и в валюте, и в рублях. Пересчитывать сумму в рубли нужно по официальному курсу ЦБ РФ на дату проведения операции.

Датой документа является дата его подписания ответственным лицом.

Исправление в документах допустимо, однако должны быть ясны ошибочные и исправленные данные. Исправление должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших первичный учётный документ (при исправлении первичного учётного документа) или ответственных за ведение регистра бухгалтерского учета (при исправлении регистра бухгалтерского учета), внесших это исправление, с указанием их должностей, фамилий и инициалов, либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц [4].

Документооборот нужно организовать таким образом, чтобы обеспечивать.

1) своевременную передачу первичных документов в бухгалтерию (ответственность несут должностные лица, которые составили и подписали тот или иной документ);

2) своевременную регистрацию фактов хозяйственной жизни и других объектов учёта, составление учётных регистров и формирование на их основе бухгалтерской отчётности;

3) предотвращение несанкционированного доступа к документам бухгалтерского учета.

Документы бухгалтерского учета должны храниться в том виде, в котором они были составлены. Перевод документов бухгалтерского учета, составленных на бумажном носителе, в электронный вид с целью последующего хранения не допускается.

Выводы

Бухгалтерский учет является главной частью любого бизнеса. Именно на основе данных бухгалтерского учета производятся анализ, планирование, бюджетирование в компании.

Таким образом, появление новых стандартов дает возможность россий-

скому бизнесу выходить на новый уровень сопоставимости информации, этим обеспечивая большую конкурентоспособность с иностранными компаниями.

С одной стороны, положения ФСБУ дают свободу выбора для организации

бухгалтерского учета, но с другой стороны, данный выбор должен быть обоснован и в полной мере отражать факты хозяйственной деятельности, обеспечивая достоверность и полезность отчетных данных.

Библиографический список

1. Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» (вместе с «ФСБУ 5/2019...») (Зарегистрировано в Минюсте России 25.03.2020 N 57837).
2. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 N 60399).
3. Приказ Минфина России от 16.04.2021 N 62н (ред. от 23.12.2021) «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» (Зарегистрировано в Минюсте России 07.06.2021 N 63814).
4. Приказ Минфина России от 16.10.2018 N 208н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» (вместе с «ФСБУ 25/2018...») (Зарегистрировано в Минюсте России 25.12.2018 N 53162).
5. ФСБУ 27/2021: как теперь работать с документами и документооборотом [Электронный ресурс]. URL: <https://www.klerk.ru/blogs/moedelo/516457/> (дата обращения 25.04.2022).