

# Рекомендации аудиторам и их влияние на бухгалтерский учет

## Recommendations to Auditors and Their Impact on Accounting

УДК 657.6

DOI: 10.12737/1998-0701-2022-8-3-9-24

**Л.В. Сотникова**, д-р экон. наук, профессор  
Департамента аудита и корпоративной отчетности  
ФГОБУ ВО «Финансовый университет при  
Правительстве РФ»

e-mail: Prof.Sotnikova@mail.ru

**L.V. Sotnikova**, Doctor of Economic Sciences, Professor,  
Department of Audit and Corporate Reporting, Financial  
University under the Government of the Russian  
Federation

e-mail: Prof.Sotnikova@mail.ru

**Аннотация.** В статье рассматриваются вопросы бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которых Министерством финансов Российской Федерации выработаны и опубликованы Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2021 г. Рекомендации содержат позицию Минфина России как регулятора бухгалтерского учета по более чем полутора десяткам актуальных вопросов учета, важнейшие из которых рассмотрены на примерах в настоящей статье.

**Ключевые слова:** основные средства, скидки за ускоренную оплату, права пользования активами, исправления ошибок в отчетности, управленические расходы.

**Abstract.** The article discusses the issues of accounting and the formation of accounting (financial) statements, in relation to which the Ministry of Finance of the Russian Federation has developed and published Recommendations to audit organizations, individual auditors, auditors on auditing the annual financial statements of organizations for 2021. The recommendations contain the position of the Ministry of Finance of Russia, as the accounting regulator, on more than a dozen topical accounting issues, the most important of which are considered on examples in this article.

**Keywords:** fixed assets, discounts for accelerated payment, rights to use assets, corrections of errors in reporting, administrative expenses.

**Н**ачиная с 2004 г. Минфин России ежегодно выпускает Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций (далее — Рекомендации). Не стал исключением и 2021 г. [4].

В разделе III «Отдельные вопросы составления бухгалтерской отчетности» Рекомендаций отмечено, что при составлении годовой бухгалтерской отчетности за 2021 г. следует помнить о вступлении в силу:

- Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» [5];
  - изменений в ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»;
  - изменений в ПБУ 9/99 «Доходы организации»;
  - изменений в ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах»;
  - изменений в ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам».

Изменения в ПБУ 2/2008, ПБУ 9/99, ПБУ 11/2008 и ПБУ 12/2010 были внесены приказом Минфина России от 27.11.2020 № 287н [16].

В 2021 г. можно было начать применять досрочно:

- Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» [6];
  - Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» [7];
  - Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» [8].

Начало обязательного применения ФСБУ 25/2018, ФСБУ 6/2020, ФСБУ 26/2020 — с 1 января 2022 г.

При досрочном добровольном применении федеральных стандартов 25/2018, 26/2020 и 6/2020 при составлении годовой бухгалтерской отчетности за 2021 г. должны быть учтены:

- требования, установленные ФСБУ 25/2018, к формированию информации об объ-

ектах, возникающих при получении (предоставлении) имущества в аренду;

- требования к формированию информации о капитальныхложениях организации;
- требования к формированию информации об основных средствах организации.

При этом решение о досрочном применении указанных правил должно быть раскрыто в бухгалтерской отчетности за 2021 г. в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Рассмотрим вопросы (рекомендации Минфина), на которые ведомство обращает внимание аудиторов и бухгалтеров при подготовке финансовой отчетности за 2021 г.

**Вопрос 1. Непротиворечивость документов в области регулирования бухгалтерского учета.** В соответствии со ст. 21 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [1] (далее — Закон) федеральные стандарты бухгалтерского учета устанавливают только **минимально** необходимые требования к бухгалтерскому учету и **допустимые способы** ведения бухгалтерского учета для экономических субъектов независимо от вида экономической деятельности (ч. 2.1 ст. 21 Закона).

А особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности устанавливают **отраслевые стандарты** бухгалтерского учета (ч. 5 ст. 21 Закона).

При этом федеральные и отраслевые стандарты не должны противоречить Федеральному закону «О бухгалтерском учете», а отраслевые стандарты не должны противоречить федеральным стандартам (ч. 15 ст. 21 Закона).

Рекомендации в области бухгалтерского учета (хотя по Закону они и не являются обязательными для применения отчитывающимися организациями), стандарты бухгалтерского учета экономического субъекта не должны противоречить федеральным, отраслевым стандартам и нормативным актам Банка России (ч. 15 ст. 21 Закона).

Нормативные акты Банка России в области регулирования бухгалтерского учета распространяются, прежде всего, на поднадзорные Банку России организации, кроме того, Банк России активен в части выпуска отраслевых стандартов, чего не скажешь о другом регуля-

торе — Министерстве финансов России. Этот регулятор помимо Федеральных стандартов бухгалтерского учета выпускает пока только Рекомендации аудиторам, ставшие предметом рассмотрения настоящей статьи.

Ежегодные Рекомендации Минфина России содержат в себе очень много ценной информации в виде готовых учетных решений, но эти учетные решения могут:

- не совпадать с теми учетными решениями, которые выработаны методологами бухгалтерского учета в конкретных компаниях;
- представляться бухгалтерам и аудиторам противоречащими федеральным стандартам бухгалтерского учета;
- усложнять учет при их выполнении;
- увеличивать трудоемкость бухгалтерского учета при их выполнении.

Иными словами, Рекомендации могут встречать сопротивление со стороны профессиональной общественности, тем более что они, согласно Закону, не являются обязательными для применения.

Именно поэтому Минфин России и поставил ребром вопрос — в каких случаях профессиональному сообществу не стоит беспокоиться о противоречии Рекомендаций федеральным стандартам бухгалтерского учета.

Документ в области регулирования бухгалтерского учета, отличный от федеральных стандартов (в том числе и Рекомендации), **не считается противоречащим** федеральным стандартам, если по отдельности, в любой комбинации или в комплексе Рекомендациями [4]:

1) усиливается конкретное требование к бухгалтерскому учету, установленное федеральным стандартом;

2) определяются специфические для конкретных видов экономической деятельности способы и (или) формы реализации требований, установленных федеральными стандартами;

3) определяются либо конкретизируются специфические для конкретных видов экономической деятельности формы реализации допустимого способа ведения бухгалтерского учета, установленного федеральными стандартами;

4) предусматривается применение не всех допустимых способов ведения бухгалтерского учета, установленных федеральными стандартами, в отдельных видах экономической деятельности;



5) дополняются либо конкретизируются состав и объем информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

**Вопрос 2. Применение рекомендаций в области бухгалтерского учета.** Федеральным законом «О бухгалтерском учете» к документам в области регулирования бухгалтерского учета отнесены также Рекомендации в области бухгалтерского учета.

Рекомендации разрабатываются и применяются субъектами негосударственного регулирования бухгалтерского учета в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов.

Под субъектами негосударственного регулирования бухгалтерского учета понимаются саморегулируемые организации, в том числе саморегулируемые организации предпринимателей, иных пользователей бухгалтерской отчетности, аудиторов, заинтересованные принимать участие в регулировании бухгалтерского учета, а также их ассоциации и союзы и иные некоммерческие организации, преследующие цели развития бухгалтерского учета.

Рекомендации в области бухгалтерского учета не должны:

- создавать препятствия осуществлению деятельности организации;
- противоречить федеральным и отраслевым стандартам бухгалтерского учета.

Рекомендации в области бухгалтерского учета применяются экономическими субъектами на добровольной основе в отличие от стандартов бухгалтерского учета, которые обязательны к применению (если иное не установлено этими стандартами).

**Вопрос 3. Выбор способа ведения бухгалтерского учета.** В соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [9] учет конкретного объекта бухгалтерского учета ведется способом, установленным федеральным стандартом бухгалтерского учета.

В случае, если по конкретному вопросу ведения бухгалтерского учета федеральный стандарт бухгалтерского учета допускает несколько способов ведения бухгалтерского учета, организация осуществляет выбор одного из этих способов, руководствуясь п.п. 5, 5.1 и 6 ПБУ 1/2008.

Содержательное наполнение понятия «конкретный объект бухгалтерского учета» опре-

деляется в каждом случае контекстом примененного стандарта бухгалтерского учета.

При этом во всех случаях речь идет о совокупности однородных единиц конкретного объекта бухгалтерского учета, а не об отдельных единицах этой совокупности (за исключением случаев, когда в бухгалтерском учете организации числится только одна единица какого-то объекта бухгалтерского учета).

В частности:

- согласно приказу Минфина России от 17.09.2020 № 204н организация имела право принять решение о применении ФСБУ 6/2020 «Основные средства» [8] до 2022 г. Такое решение могло быть принято в отношении **всех объектов**, на которые распространяется действие ФСБУ 6/2020, **а не выборочно** в отношении каких-то отдельных видов или единиц основных средств;
- исходя из ФСБУ 5/2019 «Запасы», организация вправе принять решение не применять стандарт в отношении запасов, предназначенных для управленческих нужд. Такое решение должно быть принято **в отношении всех объектов запасов**, предназначенных для управленческих нужд, а не их отдельных видов или единиц;

■ исходя из ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, может принять решение применять норму пункта 3.1 ПБУ 14/2007. Согласно п. 3.1 такие организации могут признавать расходы на приобретение (создание) объектов, которые могли бы быть приняты к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов, в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их осуществления. Иными словами, вместо признания нематериального актива организация имеет право списать затраты на расходы текущего периода. Такое решение должно быть принято **в отношении всех объектов**, которые подлежат принятию к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов в соответствии с ПБУ 14/2007, а не выборочно.

И если последний пример распространяется и разрешен только для организаций, которые вправе применять упрощенные способы учета, то на первые два примера следует

обратить внимание всем организациям в связи со следующим: в отношении тех объектов, которые были квалифицированы как основные средства до начала применения ФСБУ 6/2020, а с началом применения ФСБУ 6/2020 эти объекты не относятся к основным средствам, они должны быть выведены из состава основных средств. Следовательно, по состоянию на 31 декабря 2021 г., так как с 1 января 2022 г. таких объектов на балансе быть уже не должно, они должны быть переквалифицированы из одного объекта учета (объект основных средств) в другой объект учета (расходы периода).

**Пример 1.** В октябре 2021 г. организация, которая не перешла добровольно досрочно в 2021 г. на ФСБУ 6/2020, приобрела объект основных средств стоимостью 60 тыс. руб. Срок полезного использования был установлен в 60 месяцев. За ноябрь — декабрь 2021 г. амортизация была начислена в сумме 2 тыс. руб. Балансовая стоимость объекта на 31 декабря 2021 г. составила 58 (60 — 2) тыс. руб. Согласно ФСБУ 6/2020, если бы этот объект был приобретен в 2022 г., организация не признала бы его в качестве объекта основных средств, а списала бы его стоимость полностью в момент принятия к учету. Бухгалтерские записи представлены в табл. 1 (НДС не рассматривается).

**Вопрос 4. Оценка объектов бухгалтерского учета в бухгалтерской и консолидированной финансовой отчетности организации.**

Согласно Закону, федеральные стандарты бухгалтерского учета независимо от вида экономической деятельности устанавливают допустимые способы денежного измерения объектов бухгалтерского учета.

Федеральным законом от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» [2] установлены общие требования к составлению, представлению и раскрытию консолидированной финансовой отчетности юридическим лицом, созданным в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также сфера действия указанного Федерального закона.

Консолидированная финансовая отчетность составляется в соответствии с МСФО.

В случае составления организацией наряду с бухгалтерской отчетностью ее консолидированной финансовой отчетности за один и тот же отчетный период (по состоянию на одну и ту же отчетную дату) **не усматриваются основания для применения разных подходов к оценке одних и тех же объектов бухгалтерского учета**, если иное не установлено соответствующими стандартами бухгалтерского учета и (или) не обусловливается деятельностью организации.

Что это значит? Это означает, что организации, формирующие консолидированную финансовую отчетность, хотя они этого или не хотят, свои объекты бухгалтерского учета (активы, обязательства, доходы, расходы)

Таблица 1

#### Бухгалтерские записи по переквалификации объекта основных средств

Содержание фактов хозяйственной жизни	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
<b>Октябрь 2021 г.</b>			
Приобретен объект основных средств	60 000	08	60
Принят к учету объект основных средств	60 000	01	08
<b>Ноябрь 2021 г.</b>			
Начислена амортизация за ноябрь	1000	20	02
<b>Декабрь 2021 г.</b>			
Начислена амортизация за декабрь	1000	20	02
Переквалификация объекта основных средств в расходы при переходе на ФСБУ 6/2020			
Начислена амортизация в сумме балансовой стоимости объекта (60 000 — 2000)	58 000	84	02
Закрытие счетов учета основных средств и амортизации основных средств	60 000	02	01



в своей индивидуальной отчетности должны отражать по МСФО, несмотря на то что согласно п. 20 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» применение МСФО для целей формирования отчетности дочерними обществами зависит от учетной политики основного (материнского) общества.

**Вопрос 5. Определение стоимостного лимита единицы основных средств.** В соответствии с п. 5 ФСБУ 6/2020 организация может принять решение не применять ФСБУ 6/2020 в отношении активов, характеризующихся одновременно признаками, установленными п. 4 этого стандарта, но имеющих стоимость ниже лимита, установленного организацией с учетом существенности информации о таких активах.

Исходя из этого, п. 5 должен применяться во взаимосвязи с п. 4 ФСБУ 6/2020. Поскольку в п. 4 речь идет об активе (а не о группе активов), характеризующемся установленными признаками, то названный лимит стоимости должен устанавливаться организацией для единицы такого актива, а не совокупности единиц его.

По смыслу ФСБУ 6/2020 указание на существенность информации об активах в п. 5 относится к величине лимита стоимости, а не размеру совокупности единиц актива (объекта учета), для которых устанавливается этот лимит.

Для понимания рекомендации приведем пример.

**Пример 2.** С 1 января 2022 г. организация в учетной политике установила лимит стоимости единицы основных средств более 100 000 руб. Так поступило подавляющее число российских организаций, находящихся на общей системе налогообложения, так как для целей налога на прибыль организаций амортизируемым имуществом считается имущество, стоимость которого более 100 000 руб. при сроке службы более 12 месяцев (п. 1 ст. 256 НК РФ).

Фрагмент бухгалтерского баланса организации представлен в табл. 2.

Несомненно, что статья «Основные средства» является существенной, так как ее удельный вес составляет 89% от итога баланса. Но статья основные средства величиной 800 тыс. руб., допустим, состоит из 10 объектов стоимостью 80 тыс. руб. И если организация с 1 января 2022 г. устанавливает лимит основных средств в 100 тыс. руб., то все имеющиеся объекты становятся несущественными. Не все вместе, а каждый объект основных средств по отдельности является несущественным. Следовательно, они подлежат переквалификации в расходы и бухгалтерский баланс будет иметь вид, представленный в табл. 3.

**Вопрос 6. Определение срока аренды для целей бухгалтерского учета.** В соответствии с ФСБУ 25/2018 [6] срок аренды для целей бухгалтерского учета рассчитывается исходя из сроков и условий, установленных договором аренды (включая периоды, не предусматривающие арендных платежей). При этом учитываются возможности сторон изменять указанные сроки и условия и намерения реализации таких возможностей.

Помимо указанного, при определении срока аренды для целей бухгалтерского учета необходимо принимать во внимание следующее:

- наличие достаточной уверенности в продлении или прекращении аренды;
- уместные факты и обстоятельства, которые приводят к возникновению экономического стимула для продления или прекращения аренды, в том числе *прошлую практику организации* в отношении периода, в течение которого обычно используются определенные виды активов (предоставленные в аренду или находящиеся в собственности), а также экономические причины такой практики.

Таблица 2

#### Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2021 г. (фрагмент) (тыс. руб.)

АКТИВ		ПАССИВ	
I. Внеоборотные активы		III. Капитал и резервы	
Основные средства	800	Уставный капитал	900
II. Оборотные активы		IV. Долгосрочные обязательства	
Денежные средства	100	V. Краткосрочные обязательства	
БАЛАНС	900	БАЛАНС	900

Таблица 3

**Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2021 г. после переквалификации объектов основных средств в связи с их несущественностью (фрагмент) (тыс. руб.)**

АКТИВ		ПАССИВ	
I. Внеоборотные активы		III. Капитал и резервы	
Основные средства		Уставный капитал	900
		Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	(800)
II. Оборотные активы		IV. Долгосрочные обязательства	
Денежные средства	100	V. Краткосрочные обязательства	
БАЛАНС	100	БАЛАНС	100

От Рекомендаций Минфина России специалисты-практики чаще всего ожидают простоты и доходчивости, чтобы можно было понять текст и содержание нормативных документов, к которым эти Рекомендации Минфином России подготовлены. Рекомендации, которые написаны сложнее, чем сам стандарт, создают дополнительные проблемы.

Попытаемся разобраться, о чём же эта рекомендация.

Начнем с того, что ФСБУ 25/2018 был разработан на основе МСФО (IFRS) 16 «Аренда», но между теми договорами аренды, которые приводятся в примерах в МСФО (IFRS) 16 «Аренда», и теми договорами аренды, которые применяются в российской практике, существует много отличий, в частности:

- для определения суммы обязательства по аренде применяется коэффициент аннуитета, или просто аннуитет (от лат. annuus — годовой, ежегодный). Выплаты по аннуитету осуществляются равными суммами через равные промежутки времени, а сумма аннуитетного платежа включает в себя и основной долг, и вознаграждение. Для отечественной практики арендных отношений годовые арендные платежи совершенно не характерны, а наиболее распространёнными являются ежемесячные платежи;

- согласно ст. 609 «Форма и государственная регистрация договора аренды» ГК РФ договор аренды на срок более года, а если хотя бы одной из сторон договора является юридическое лицо, то независимо от срока, должен быть заключен в письменной форме (п. 1 ст. 609). Договор аренды недвижимого имущества подлежит государственной регистрации (п. 2 ст. 609).

В соответствии со ст. 651 «Форма и государственная регистрация договора аренды здания или сооружения» ГК РФ договор аренды здания или сооружения заключается в письменной форме путем составления одного документа, подписанных сторонами. Несоблюдение формы договора аренды здания или сооружения влечет его недействительность (п. 1 ст. 651 ГК РФ). Договор аренды здания или сооружения, заключенный на срок не менее года, подлежит государственной регистрации и считается заключенным с момента такой регистрации (п. 2 ст. 651 ГК РФ).

Вторая часть Гражданского кодекса РФ была введена Федеральным законом от 26.01.1996 № 15-ФЗ, таким образом, уже с далекого 1996 г. российское предпринимательское сообщество в большинстве своем не заключает договоры аренды, срок которых равен или превышает один год, а уж тем более на срок 5, 10, 15 и более лет, в то время как в примерах к МСФО (IAS) 16 «Аренда» только такие договоры и фигурируют. Чаще всего договоры аренды недвижимости (офисных площадей, торговых площадей, производственных помещений и т.п.) заключаются на 11 месяцев.

3. Если в ФСБУ 25/2018 указано, что срок аренды «рассчитывается исходя из сроков и условий, установленных договором аренды», то российский специалист, прежде всего, обратит внимание на слова «договором аренды», а не на слово «рассчитывается», т.е. определяется с учетом разных обстоятельств. Несмотря на задекларированный принцип «приоритета экономического содержания над юридической формой» большинство руководителей будут



настаивать на том, что «раз в договоре написано 11 месяцев, то значит договор краткосрочный», а то, что это помещение компания арендует уже 10 лет, и намеревается арендовать еще 10 лет, в тот самый «расчет» никто брать не собирается.

А ведь именно про предыдущие 10 лет, как про ту самую «прошлую практику организации» в отношении актива, и говорит нам Рекомендация Минфина России.

Поэтому для расчета срока аренды нужно будет брать в расчет и тот один год (на который договор заключен во избежание регистрации на 11 месяцев), и те десять лет предстоящих лет (пусть не десять, а три или пять), в отношении которых руководство компании с уверенностью может утверждать, что аренда этого объекта будет продолжаться.

**Вопрос 7. Учет НДС в составе арендных платежей.** Согласно п. 7 ФСБУ 25/2018 в состав арендных платежей включаются платежи (за вычетом подлежащих возмещению сумм НДС и иных возмещаемых сумм налогов), обусловленные договором аренды.

Состав платежей, включаемых в арендную плату, и лизинговых платежей определен соответственно ст. 614 ГК РФ и ст. 28 Федерального закона от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» [3].

Указанными актами не предусмотрено включение в состав арендных платежей НДС и иных налогов.

Согласно ст. 168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг), передаваемых имущественных прав обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав соответствующую сумму НДС.

Таким образом, как для арендатора, так и для арендодателя сумма НДС (возмещаемого и невозмещаемого) представляет собой обязательство по уплате налогов, возникающее вследствие исполнения требований законодательства о налогах и сборах.

Исходя из этого, сумма НДС, которая должна быть уплачена арендатором, не является частью арендных платежей, обусловленных договором аренды, не включается в состав арендных платежей при оценке обязательства по аренде со-

гласно ФСБУ 25/2018 (независимо от порядка возмещения (вычета) НДС) и подлежит признанию арендатором в бухгалтерском учете в качестве обязательства в момент возникновения обязанности по ее уплате.

**Пример 3.** 1 января 2022 г. компания взяла в аренду производственное оборудование на 5 лет. Условия договора не предусматривают, что по истечении 5 лет право собственности на оборудование перейдет к компании — арендатору, хотя возможность выкупа по рыночной цене предусмотрена. Арендная плата в размере 9600 тыс. руб., в том числе НДС 1600 тыс. руб. выплачивается в конце каждого года.

На 1 января 2022 г. это же производственное оборудование могло бы быть приобретено у производителя за 39 600 тыс. руб., в том числе НДС — 6600 тыс. руб. Процентная ставка, подразумеваемая в договоре, составляет 6,78%. Расчет обязательства по аренде, не включающего в себя НДС, представлен в табл. 4.

Бухгалтерские записи по аренде за 2022 г. представлены в табл. 5. В бухгалтерских записях использованы следующие субсчета:

- 08-ППА — капитальные вложения в права пользования активами;
- 01-ППА — объект учета в форме права пользования активами;
- 76-ООА — общая сумма обязательства по аренде (необходим для разделения обязательства на краткосрочную и долгосрочную части);
- 76-КОА — краткосрочная часть обязательства по аренде;
- 76-ДОА — долгосрочная часть обязательства по аренде;
- 76-РПА — расчеты по аренде.

**Вопрос 8. Определение срока полезного использования права пользования активом.** Согласно п. 10 ФСБУ 25/2018 арендатор признает предмет аренды на дату предоставления его в качестве права пользования активом с одновременным признанием обязательства по аренде, если иное не установлено этим стандартом.

Организация должна применять единую учетную политику в отношении права пользования активом и в отношении схожих по характеру использования активов (незавершенных капитальных вложений, основных средств и др.).

Стоймость права пользования активом погашается посредством начисления амортиза-

Таблица 4

**Расчет обязательства по аренде, не включающего в себя НДС, тыс. руб.**

Период (год)	На 1 января	Проценты 6,78%	Платежи (без НДС)	На 31 декабря
2022	33 000	2237	(8000)	27 237
2023	27 237	1847	(8000)	21 084
2024	21 084	1429	(8000)	14 513
2025	14 513	984	(8000)	7497
2026	7497	503	(8000)	0
<b>ИТОГО</b>	<b>33 000</b>	<b>7000</b>	<b>(40 000)</b>	<b>0</b>

Таблица 5

**Бухгалтерские записи по аренде за 2022 г.**

Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
Признание права пользования активом			
Капитальные вложения в права пользования активом	33 000	08-ППА	76-ООА
Признание права пользования активом	33 000	01-ППА	08-ППА
Деление обязательства по финансовой аренде на краткосрочную и долгосрочную части			
Выделение краткосрочной части	5763	76-ООА	76-КОА
Выделение долгосрочной части	27 237	76-ООА	76-ДОА
Погашение задолженности			
Перечисление арендной платы с НДС	9600	76-РПА	51
Погашение краткосрочной части обязательства по аренде	8000	76-КОА	76-РПА
Признание НДС от арендной платы	1600	19	76-РПА
Принятие НДС к вычету	1600	68-НДС	19
Начисление процентов по аренде			
Начисление процентов по аренде	2237	91-2 с/с «Проценты к уплате»	76-КОА

ции, за исключением случаев, когда схожие по характеру использования активы не амортизируются.

Срок полезного использования права пользования активом не должен превышать срок аренды, если не предполагается переход к арендатору права собственности на предмет аренды.

При определении того, являются ли активы схожими по характеру использования, необходимо принимать во внимание, среди прочего, схожесть сроков полезного использования права пользования активом (далее — ППА) и актива.

**Пример 4.** Воспользуемся данными примера 3. Арендованный объект основных средств или актив в форме ППА (права пользования

активом) был оценен в сумме обязательства по аренде (дисконтированная стоимость 40 000 тыс. руб. по ставке 6,78% на период 5 лет), равного 33 000 тыс. руб. Условия договора не предусматривают, что по истечении пяти лет право собственности на оборудование перейдет к компании — арендатору, хотя имеется возможность выкупа оборудования по справедливой стоимости, которую будет иметь это оборудование в конце пятого года. Если руководство компании не намеревается выкупать арендованное оборудование в конце срока аренды, то срок полезного использования права пользования активом должен быть установлен равным сроку аренды, т.е. пять лет. В этом случае за 2022 г. будет начислена амортизация права пользова-



ния активом в сумме 33 000 тыс. руб. / 5 лет = 6600 тыс. руб.

Бухгалтерские записи представлены в табл. 6. В бухгалтерских записях использован субсчет 02-ППА — амортизация права пользования активом.

**Таблица 6**

**Бухгалтерские записи по начислению амортизации объекта аренды за 2022 г.**

Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
Начисление амортизации права пользования активом (годовой сумме)	6600	20	02-ППА

Изменим условия примера 4: если договором аренды был бы предусмотрен выкуп объекта аренды по истечении срока аренды, то срок полезного использования будет уже зависеть не от срока аренды, а от того, сколько руководство компании намеревается эксплуатировать актив с учетом его технических характеристик, законодательных ограничений, бизнес-планов компаний по выпуску продукции на этом оборудовании и иных факторов. Допустим, что все вышеперечисленные факторы позволяют эксплуатировать оборудование в течение 10 лет, тогда срок полезного использования арендованного актива должен быть установлен равным 10 годам.

**Вопрос 9. Перспективное отражение последствий изменения учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 5/2019.** Исходя из ФСБУ 5/2019 «Запасы», последствия изменения учетной политики в связи с началом применения этого стандарта отражаются ретроспективно либо перспективно по выбору организации.

В случае, когда организация принимает решение отражать указанные последствия *перспективно (без пересчета на предыдущие отчетные даты)*, требования к формированию в бухгалтерском учете информации о запасах организации, установленные ФСБУ 5/2019, применяются только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения ФСБУ 5/2019, без

изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета.

При этом исходя из ПБУ 1/2008, в отношении объектов, которые до 1 января 2021 г. были отпущены в производство, но согласно правилам, действовавшим до начала применения ФСБУ 5/2019, отражались в бухгалтерском учете организации в составе запасов, допустимо применять способы ведения бухгалтерского учета (в том числе способы погашения стоимости), избранные организацией до начала применения ФСБУ 5/2019.

В том, что большинство организаций выбрало перспективный, а не ретроспективный переход на ФСБУ 5/2019, сомневаться не приходится. Но негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр» (далее — НРБУ «БМЦ») в преддверии 2021 г. занимал иную позицию в отношении объектов, о которых идет речь в Рекомендации Минфина России.

Рекомендация Минфина России о перспективном отражении изменений учетной политики распространяется на объекты, которые по всем параметрам подходили под объект основных средств за исключением стоимости — менее 40 000 руб. или меньшей суммы, установленной организацией в своей учетной политике.

В свою очередь, в связи с тем, что с 1 января 2021 г. утратили силу Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные приказом Минфина России от 26.12.2002 № 135н (приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н) НРБУ «БМЦ» была разработана Рекомендация № Р-122/2020-КпР «Специальные средства производства». Методические указания предусматривали особый порядок учета для регулируемых данным документов активов: специальные средства производства отражались как оборотные активы по статье Бухгалтерского баланса «Запасы», но списание их стоимости на расходы текущего периода происходило постепенно, по аналогии с амортизацией внеоборотных активов.

ФСБУ 5/2019 «Запасы» не предусматривает подобного порядка учета, в связи с чем и была принята Рекомендация № Р-122/2020-КпР

с тем, чтобы помочь организациям правильно «расстаться» с такими активами — либо «переквалифицировать» в основные средства и впоследствии отражать их в составе внеоборотных активов, либо списать на расходы. Как указано в п. 5 Рекомендаций, «последствия изменений учетной политики в связи с прекращением применения Методических указаний отражаются ретроспективно» (как если бы Методические указания не применялись с момента возникновения затрагиваемых ими фактов хозяйственной жизни), в то же время можно было воспользоваться исключением из ретроспективного отражения, предусмотренным п. 49 ФСБУ 5/2019.

«В отношении специальных средств производства, указанных в пункте 3 настоящей Рекомендации, стоимость которых существенна, организация может прекратить применение Методических указаний перспективно (без пересчета сравнительных показателей за предшествующий отчетному период). В таком случае изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета ограничиваются исключительно переклассификацией указанных специальных средств производства в соответствующую категорию запасов без изменения их балансовой стоимости», — гласит п. 7 Рекомендаций.

Существенные корректировки показателей бухгалтерского баланса, обусловленные изменениями учетной политики в связи с прекращением применения Методических указаний, которые не соотносимы с изменениями других статей бухгалтерского баланса, относятся на нераспределенную прибыль, а несущественные корректировки могут быть включены в доходы или расходы 2021 г.

В Рекомендации приведен пример переквалификации имевшихся на 31.12.2020 на счете 10 100 единиц дорогостоящей спецодежды, приобретенных и выданных сотрудникам 31.12.2019 за 12 000 тыс. руб. по стоимости 120 тыс. руб. за единицу. Эта спецодежда списывалась равномерным линейным способом в течение 4 лет по нормам, установленным органами власти. На 31.12.2020 балансовая стоимость составила 9000 тыс. руб.

Организация в связи с существенностью стоимости спецодежды переквалифицировала ее в состав основных средств, но из сооб-

ражений рациональности — как одну единицу их учета. Предложенные негосударственным регулятором бухгалтерские записи по перспективной переквалификации специальной одежды существенной стоимости представлены в табл. 7.

Таблица 7

**Переквалификация запасов  
в основные средства**

Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма, тыс. руб.	Корреспонди- рующие счета	
		Дебет	Кредит
Перевод фактической стоимости специаль- ной одежды в основ- ные средства	9000	01	10
Восстановление ранее признанной в составе расходов части сто- имости запасов в каче- стве накопленной амortизации	3000	01	02

В результате этих записей организация начинает учитывать в 2021 г. специальную одежду в составе основных средств, исходя из сформированных на 01 и 02 счетах показателей: первоначальная стоимость — 12 000 тыс. руб., накопленная амортизация — 3000 тыс. руб.

Как мы теперь видим, Минфин России в рассматриваемой в настоящем вопросе Рекомендации придерживается прямо противоположной позиции — переквалифицировать объекты не было никакой надобности. И это другое представление о том, что такое перспективный подход к изменениям в учете: то, что было принято к учету до перехода на новый стандарт учета, в частности, ФСБУ 5/2019, учитываем по-старому, а новый стандарт будет распространяться только на вновь приобретенные активы.

**Вопрос 10. Признание премий, льгот, бо-  
нусов в себестоимости запасов.** В соответ-  
ствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы» [5] суммы, уплаченные и (или) подлежащие уплате организацией при приобретении (создании) запасов, включаются в фактическую себестоимость запасов с учетом всех скидок, уступок, вычетов, премий, льгот, предоставляемых организацией, вне зависимости от формы их предоставления. При этом премии, льготы,



предоставленные организации согласно условиям договора, учитываются в фактической себестоимости запасов при условии, что такие премии, льготы непосредственно связаны с приобретением **конкретной единицы запасов**, признанных в бухгалтерском учете.

Так для каких скидок делается исключение из общего правила? Речь идет, как можно обоснованно предположить, о так называемых «скидках за ускорение оплаты» (в МСФО их называют — cash discount). Цель предоставления покупателям таких скидок состоит в том, чтобы покупатель побыстрее погасил свою кредиторскую задолженность перед поставщиком, а у поставщика — продавца «закрылась» дебиторская задолженность покупателя перед ним. У организации — поставщика при этом ускорится оборачиваемость оборотного капитала. Можно сказать, что такие скидки представляют собой прием из инструментария финансового менеджмента и к ценообразованию на реализуемую продукцию не имеют непосредственного отношения.

Этот инструмент настолько распространен, что в контрактах на поставку товара скидка за ускорение оплаты указывается символическим образом, однако смысл этих символов сторонам контракта понятен. В частности, запись «2/10, нетто 30», означает, что покупатель обязан полностью рассчитаться с продавцом в течение 30 календарных дней с момента получения товара от него (с учетом других скидок, предоставленных за приобретение **конкретных единиц запасов и их количества**), но если он произведет оплату в течение первых десяти календарных дней из 30, то имеет право автоматически уменьшить сумму платежа на 2%. В этом случае он вос-

пользуется скидкой не за конкретные единицы товара, а за ускорение его оплаты. И вот такие скидки на счета 10 и 41 не влияют и на них не отражаются.

Таким образом, схема определения скидки за ускорение оплаты включает три элемента:

- собственно количественную величину скидки (в примере — 2%);
- срок, в течение которого покупатель имеет возможность воспользоваться такой скидкой (в примере — 10 календарных дней);
- срок, в течение которого должна быть произведена оплата всей суммы задолженности за поставленную партию товара, если покупатель не воспользуется правом на получение скидки за ускоренную оплату (в примере — 30 календарных дней, обозначается как «нетто 30»).

**Пример 5.** Организация заключила контракт на приобретение материалов в количестве 100 кг по цене 2000 руб./кг на общую сумму 200 тыс. руб. В договоре указано условие «2/10, нетто 30». Организация произвела оплату на 9 день после приобретения (получения) материалов, предварительно рассчитав сумму скидки за ускоренную оплату составляет  $200\ 000 \times 2\% = 4000$  руб., уплатив 196 (200 — 4) тыс. руб. Бухгалтерские записи представлены в табл. 8.

Как видно из табл. 8, скидка в 4 тыс. руб. не влияет на сумму, учтенную на счете 10 «Материалы», а отражается как прочие доходы текущего периода.

**Вопрос 11. Учет управленческих расходов.** Согласно ФСБУ 5/2019 в фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции не включаются управленческие расходы, кроме случаев, когда они непо-

Таблица 8

#### Бухгалтерские записи по отражению скидки за ускоренную оплату

Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
25 января 2022 г. — приобретение материалов 100 кг по цене 2 тыс. руб./кг	200	10	60
3 февраля 2022 г. — оплата материалов с учетом скидки за ускоренную оплату	196	60	51
3 февраля 2022 г. — отражение скидки за ускоренную оплату (200 — 196)	4	60	91—1

средственно связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

При этом организация **самостоятельно определяет**, какие управленческие расходы непосредственно связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

В ходе аудита бухгалтерской отчетности аудитор, наряду с иными выводами, должен сделать **вывод об обоснованности** принятого аудируемым лицом решения о включении управленческих расходов в фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции, т.е. согласиться или не согласиться с распределением управленческих расходов по статьям отчетности.

Даже в одной отчитывающейся организации управленческие расходы являются неоднородными — часть управленческих расходов может быть связана с производством продукции (работ, услуг), а другая часть — нет. Следовательно, и корреспондировать затраты, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», могут с разными счетами бухгалтерского учета, и, как следствие, включать в разные статьи бухгалтерской отчетности, в частности, в статью «Себестоимость продаж» Отчета о финансовых результатах или в статью «Запасы» Бухгалтерского баланса (в частности, через корреспонденции по дебету счета 20 и кредиту счета 26, далее по дебету счета 43 и кредиту счета 20 и в конечном итоге по дебету счета 90-2 и кредиту счета 43), или непосредственно в статью «Управленческие расходы» Отчета о финансовых результатах (по дебету счета 90 субсчет «Управленческие расходы» и кредиту счета 26).

**Пример 6.** Предприятие, выпускающее сложную техническую продукцию и постоянно разрабатывающее новые ее виды, заработную плату Генерального конструктора этого предприятия (с отчислениями в социальные фонды) может учитывать на счете 26, а списывать на счет 20, так как имеется непосредственная связь между усилиями генерального конструктора и продукцией, выпускаемой предприятием. Но на том же предприятии заработка плата Генерального директора, который администрирует деятельность предприятия как хозяйствующего субъекта (с отчислениями), также изначально учтенная на счете 26, должна быть списана на расходы

текущего периода, т.е. в дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость продаж».

**Вопрос 12. Учет затрат по этапам НИОКР.** В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, субсчета, предусмотренные в Плане счетов, используются организацией исходя из требований управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчетности.

Порядок ведения аналитического учета устанавливается организацией исходя из названной Инструкции, федеральных стандартов бухгалтерского учета и других документов в области регулирования бухгалтерского учета.

Поэтому аналитический учет затрат на выполнение НИОКР целесообразно организовывать так, чтобы раздельно учитывались затраты, относящиеся:

- к стадии исследований — выполнению уникальных изысканий с целью получения новых научных или технических знаний;
- стадии разработок — применению результатов стадии исследований или иных знаний для планирования и проектирования производства новых или значительно улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем, услуг до начала их производства в коммерческих целях или использования.

Относить затраты конкретных выполняемых НИОКР в бухгалтерском учете к стадии исследования и стадии разработок организация должна самостоятельно. В то же время Минфин России предлагает использовать классификацию работ таким образом, как указано в следующих документах:

- в национальном стандарте Российской Федерации ГОСТ Р 58048–2017 «Трансфер технологий. Методические указания по оценке уровня зрелости технологий»;

■ Правилах и условиях предоставления поддержки реализации проектов в целях реализации планов мероприятий («дорожных карт») национальной технологической инициативы, утвержденных приказом Минобрнауки России от 10.12.2020 № 1517.

Во многих российских компаниях сегодня уже имеются такие внутренние документы,



как Порядок организации научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ с выделением единого центра ответственности в Группе компаний, с формированием Программы НИОКР, организацией контроля исполнения договоров на НИОКР, внедрением и оценкой эффективности использования НИОКР, утвержденными формами Технического задания на выполнение НИОКР и проч.

Рассмотренная в вопросе 12 рекомендация Минфина России подготавливает профессиональное сообщество к тому, что в 2022 г. в России появится еще один Федеральный стандарт бухгалтерского учета. Минфин России подготовил проект приказа об утверждении разработанного Негосударственным регулятором бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр» ФСБУ 14/2021 «Нематериальные активы». В этом документе максимально сближены российский учет нематериальных активов с МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», который содержит отдельный раздел, посвященный учету нематериальных активов, созданных самой организацией. Согласно проекту, новый ФСБУ 14/2022 станет обязательным для применения с отчетности за 2024 год, но в 2023 г. его можно будет применять в добровольном порядке. В связи с этим перестанет применяться не только ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» [10], но и ПБУ 17/02 «Учет научно-

исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» [11], которым организации руководствуются в настоящее время для учета затрат по НИОКР.

**Вопрос 13. Понятие раскрытия информации в бухгалтерской отчетности.** В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» федеральные стандарты бухгалтерского учета устанавливают, среди прочего, состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности.

Приказом Минфина России от 27.11.2020 № 287н [16] были внесены изменения в четыре Положения по бухгалтерскому учету, представленные в табл. 9.

Понятие «раскрытие информации в бухгалтерской отчетности», используемое в федеральных стандартах, означает включение (отражение) соответствующей информации в бухгалтерскую отчетность.

Ситуация, в которой допустимо ограниченное раскрытие информации, когда раскрытие информации в объеме, предусмотренном ПБУ, представленными в табл. 9, приведет или может привести к потерям экономического характера и (или) урону деловой репутации организации и (или) ее контрагентов, и (или) связанных с ней сторон.

Раскрытие информации в полном объеме, которое до изменений было предусмотрено указанными ПБУ, могло привести к введению мер ограничительного характера (такие меры

Таблица 9

#### Положения по бухгалтерскому учету, в которые внесены изменения, направленные на ограничение раскрытия информации

№	Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ)	Содержание и требование Положения по бухгалтерскому учету
1	ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»	Устанавливает особенности порядка формирования в бухгалтерском учете и <b>раскрытия</b> в бухгалтерской отчетности информации о доходах, расходах и финансовых результатах организациями, выступающими в качестве подрядчиков либо в качестве субподрядчиков в договорах строительного подряда.
2	ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах»	Устанавливает порядок <b>раскрытия</b> информации о связанных сторонах в бухгалтерской отчетности организаций.
3	ПБУ 9/99 «Доходы организации»	Устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах коммерческих организаций.
4	ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»	Устанавливает правила формирования и представления информации по сегментам в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций

чаще всего именуются санкциями на российские компании и их руководителей) иностранным государством и (или) государственным объединением, и (или) союзом, и (или) государственным (межгосударственным) учреждением иностранного государства или государственного объединения и (или) союза, в отношении отчитывающейся организации и (или) ее контрагентов, и (или) связанных с ней сторон.

Предусмотренные изменениями ограничения на раскрытие информации представлены в табл. 10.

**Вопрос 14. Исправления в заголовочной части бухгалтерской отчетности.** Исходя из ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций» [12], а также приказа Минфина России от 22.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [15] каждая составляющая часть бухгалтерской отчетности, предусмотренная Федеральным законом «О бухгалтерском учете», должна содержать данные (информацию) об организации.

В случае, если информация в заголовочной части бухгалтерской отчетности, представленной в установленном порядке, является неправильной или не отражена, организация должна внести соответствующие исправления в заголовочную часть бухгалтерской отчетности.

Однако неправильное отражение (отсутствие отражения) информации в заголовочной

части бухгалтерской отчетности организации не является ни ошибкой в смысле ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» [13], ни событием после отчетной даты в смысле ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» [14].

Бухгалтерская отчетность организации, в заголовочную часть которой внесены исправления, подлежит представлению во все адреса, в которые была представлена первоначальная бухгалтерская отчетность.

**Пример 7.** На сервере раскрытия информации «Интерфакс» (на сайте ООО «Интерфакс — ЦРКИ») 22 июня 2020 г. было размещено следующее сообщение о существенных фактах компанией ПАО «ИК ЮКОЛА Энерджи Инвестмент» «Выявление ошибок в ранее раскрытой бухгалтерской (финансовой) отчетности».

Содержание сообщения было таково: «Согласно Предписанию Центрального Банка России (Главное управление по Центральному федеральному округу г. Москва) № 71-50-2-09/45399 от 18.06.2020 по вопросу соблюдения законодательства Российской Федерации относительно раскрытия информации на сайте, Общество исправляет ранее допущенную ошибку и раскрывает в составе годовой бухгалтерской отчетности за 2019 г. Отчет об изменениях капитала».

То, что ПАО «ИК ЮКОЛА Энерджи Инвестмент» в состав своей отчетности за 2019 г.

Таблица 10

### Ограничения на раскрытие информации

№	ПБУ	Ограничения на раскрытие информации
1	ПБУ 9/99	Не указываются сведения об организациях, на которые приходится основная часть выручки, полученной по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами. Указываются причины, по которым более подробная информация не раскрывается.
2	ПБУ 11/2008	Не раскрываются сведения по каждой связанной стороне в объеме, предусмотренном ПБУ 11/2008. Информация в объеме, предусмотренном ПБУ 11/2008, раскрывается по группе связанных сторон, также указываются причины, по которым более подробная информация не раскрывается.
3	ПБУ 2/2008	Не раскрываются сведения по каждому договору строительного подряда в объеме, предусмотренном ПБУ 2/2008. Информация в объеме, предусмотренном ПБУ 2/2008, раскрывается по совокупности договоров, не завершенных на отчетную дату, также указываются причины, по которым более подробная информация не раскрывается.
4	ПБУ 12/2010	Не раскрываются сведения по каждому покупателю (заказчику) в объеме, предусмотренном ПБУ 12/2010. Указываются причины, по которым более подробная информация не раскрывается



не включило Отчет об изменениях капитала, которая не является обязательной только для организаций, имеющих право на упрощенный учет и упрощенную отчетность, а публичные акционерные общества, подлежащие обязательному аудиту, к таким организациям не относятся, было самой настоящей ошибкой.

**Пример 8.** Там же, на сервере раскрытия информации «Интерфакс» (на сайте ООО «Интерфакс — ЦРКИ») 30 июля 2020 г. было размещено следующее сообщение о существенных фактах компанией ПАО «Хоста-Чай» «Выявление ошибок в ранее раскрытой бухгалтерской (финансовой) отчетности».

Сообщение было следующего содержания: «после перехода на автоматизированный бухгалтерский учет и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности за 1 полугодие 2020 г. были выявлены расхождения в цифрах отчета о финансовых результатах за 1 полугодие 2020 г., приведенных за 1 полугодие 2019 г., относительно ранее приведенных в отчете о финансовых результатах за 1 полугодие 2019 г., по всем строкам, кроме 2110 «Выручка» и 2460 «Прочее». Верными являются показатели за 1 полугодие 2019 г., приведенные в отчете о финансовых результатах за 1 полугодие 2020 г. Данный документ будет опубликован в составе приложения к ежеквартальному отчету за 2 квартал 2020 г. На данные раскрытия годовой бухгалтерской отчетности за 2019 г. данная коррекция не влияет».

**Пример 9.** Там же, на сервере раскрытия информации «Интерфакс» (на сайте ООО «Интерфакс — ЦРКИ») 30 июля 2020 г. размещена ин-

формация о существенном факте «ЦБ РФ освободил "Силовые машины" от обязанности раскрывать информацию». Машиностроительный концерн «Силовые машины», который с начала 2018 г. находится под американскими санctionами, сообщил, что Банк России 28 июля 2020 г. принял решение освободить ПАО «Силовые машины» от обязанности раскрывать информацию о своей деятельности. Единственный акционер «Силовых машин» принял решение направить в ЦБ РФ обращение с заявлением об освобождении от обязанности раскрывать информацию 19 июня 2020 г. Тогда же было принято решение и об изменении формы собственности «Силовых машин» с ПАО на АО.

Если бы АО «Силовые машины» в заголовочной части бухгалтерской отчетности за 2020 или 2021 г. ошибочно указало бы свою предыдущую организационно — правовую форму «ПАО», то это была бы как раз та самая ошибка, о которой говорится в Рекомендации Минфина России.

Такое неправильное указание информации в заголовочной части бухгалтерской отчетности организации не является ошибкой в смысле ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» и в таком случае бухгалтерская (финансовая) отчетность направляется во все адреса, но при этом на сервере раскрытия информации «Интерфакс» не нужно делать сообщения о существенном факте «Выявление ошибок в ранее раскрытой бухгалтерской (финансовой) отчетности» (как это сделали в приведенных выше примерах ПАО «Хоста-Чай» и ПАО «ИК ЮКОЛА Энерджи Инвестмент»).

## Литература

1. Федеральный закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».
3. Федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)».
4. Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2021 г. (приложение к письму Минфина России от 18.01.2022 № 07-04-09/2185).
5. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержден Приказом Минфина России от 15 ноября 2019 г. № 180н.
6. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утвержден приказом Минфина России от 16 октября 2018 г. № 208н.
7. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержден приказом Минфина России от 17 сентября 2020 г. № 204н.

8. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства», утвержден приказом Минфина России от 17 сентября 2020 г. № 204н.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. N 106н.

10. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утвержден приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н.

11. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 17/02 «Учет научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ», утвержден приказом Минфина России 19 ноября 2002 г. № 115н.

12. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций», утвержден приказом Минфина России 06.07.99 № 43н.

13. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности», утвержден приказом Минфина России 28.06.2010 № 63н.

14. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 7/98 «События после отчетной даты», утвержден приказом Минфина России 25 ноября 1998 г. № 56н.

15. Приказ Минфина России от 22.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

16. Приказ Минфина России от 27.11.2020 № 287н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету».

17. Сотникова Л.В. Особенности аудиторской проверки основных средств, запасов и управлеченческих расходов организации — участника конкурентных закупок // Аудитор. — 2020. — Т. 6. — № 1. — С. — 19–24.

18. Сотникова Л.В. Учет запасов как ключевой вопрос аудита // Аудитор. — 2021. — Т. 7. — № 10. — С. 24–32.

19. Сотникова Л.В. Перспективный подход к изменениям в учете: сложности понимания и порядок применения // Аудитор. — 2021. — Т. 7. — № 5. — С. 46–57.

## МИНЭКОНОМ ПОДДЕРЖАЛ ЗАКОНОПРОЕКТ МИНФИНА О РЕГУЛИРОВАНИИ КРИПТОВАЛЮТ

Минэкономразвития концептуально поддержало законопроект Минфина «О цифровой валюте», предложив доработать документ. Об этом «Известиям» сообщили в пресс-службе Минэкономразвития.

«Минэкономразвития России концептуально поддержало законопроект. Вместе с тем отдельные положения законопроекта нуждаются в доработке. В частности, в уточнении нуждаются понятие майнинга, порядок оплаты цифровой валюты, отдельные требования к лицам, являющимся операторами обмена цифровых валют и операторами цифровых торговых платформ», — рассказали в министерстве.

Документ, который есть в распоряжении «Известий», дает определение «цифровая валюта», признает криптовалюты имуществом, но запрещает использовать их в качестве средства платежа, а также регламентирует майнинг. Вместе с тем законопроект содержит требования по идентификации всех покупателей криптовалют и осуществлению всех криптоransакций только через банки и обязывает неквалифицированных инвесторов проходить онлайн-тестирование для покупки криптовалюты на сумму свыше 50 тыс. рублей в год, но не более 600 тыс. (для квалифицированных инвесторов и юрлиц ограничений не предусмотрено).

21 февраля Минфин РФ внес в правительство законопроект о регулировании цифровых валют. Если законопроект будет принят, продажа и покупка цифровой валюты будут возможны только при проведении идентификации клиента. Планируется разрешить операции с криптовалютой исключительно банкам с использованием банковского счета. Согласно проекту, использование криптовалют в качестве средства платежа в России будет по-прежнему запрещено, цифровые валюты рассматриваются только как инструмент для инвестиций.

18 февраля СМИ писали, что Центробанк разработал законопроекты о запрете организации выпуска и обращения частной цифровой валюты. Согласно документам, нарушение этих требований грозит штрафами. Для граждан и должностных лиц штрафы за прием платежей в частной цифровой валюте составят от 30 тыс. до 50 тыс. рублей, для юридических лиц — от 700 тыс. до 1 млн рублей.

Источник: Известия  
Дата публикации: 24 марта 2022 г.

