Редакция от 8 июня 2021

**Новые ФСБУ и поправки в ПБУ**

Глобальная перестройка бухучета — в самом разгаре. В рекомендации – какие ФСБУ уже надо применять с 2021 или с 2022 года, а какие примут в ближайшее время.

Сроки вступления в силу новых стандартов бухучета ФСБУ и изменений в ПБУ утверждены [приказом Минфина от 05.06.2019 № 83н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/560345674/). Вводить в действие новые правила будут поэтапно — до 2023 года.

**Стандарты, которые уже утверждены**

В рамках реформирования бухучета Минфин уже принял изменения в ряд ПБУ и утвердил два ФСБУ. Плановые сроки принятия других стандартов смотрите в [таблице](https://usn.1gl.ru/#/document/16/75622/dfasdn3q8a/). Так, обязательны к применению следующие уже утвержденные стандарты.

**ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» в новой редакции**

Правки в ПБУ 18/02 внесены [приказом Минфина от 20.11.2018 № 236н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/551789832/). Новые правила применяйте с отчетности за 2020 год. Подробнее о том, как начислять налог на прибыль и учитывать разницы по-новому, читайте в рекомендации.

**ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» в новой редакции**

Правки внесены [приказом Минфина от 05.04.2019 № 54н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/542645236/). [ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901823121/) в новой редакции применяйте с отчетности 2020 года. Подробнее читайте в [рекомендации](https://usn.1gl.ru/#/document/16/71217/).

**ФСБУ 5/2019 «Запасы»**

[ФСБУ 5/2019 «Запасы»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/563895831/XA00LVA2M9/) утвержден [приказом Минфина от 15.11.2019 № 180н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/563895831/). Он применяется с отчетности за 2021 год. Подробнее о том, что изменилось в учете материально-производственных запасов, читайте в [рекомендации](https://usn.1gl.ru/#/document/16/71768/).

**ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»**

[ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/551544388/XA00LTK2M0/) утвержден [приказом Минфина от 16.10.2018 № 208н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/551544388/). Он обязателен к применению с отчетности за 2022 год. Читайте подробнее, как по новому стандарту вести учет [лизингодателю](https://usn.1gl.ru/#/document/16/72930/), а также как лизингополучателю отразить [получение](https://usn.1gl.ru/#/document/16/64110/) и [выкуп](https://usn.1gl.ru/#/document/16/58704/) имущества, а также [уплату лизинговых платежей](https://usn.1gl.ru/#/document/16/63988/).

**ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» в новой редакции**

Правки в [ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901772583/ZA01V7C3F8/) внесены [приказом Минфина от 04.12.2018 № 248н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/551910944/). Приказ вступает в силу с отчетности за 2020 год. Подробнее об учете госпомощи по действующим правилам читайте в [рекомендации](https://usn.1gl.ru/#/document/16/72934/). В частности, в новой редакции уточнено, что ПБУ не применяют организации госсектора. Сравнение прежней и текущей редакции смотрите в таблице ниже.

| **Какие правила действовали раньше** | **Изменения в ПБУ** |
| --- | --- |
| ПБУ не применяют по выгоде, которая связана:  — с государственным регулированием цен и тарифов; — предоставлением налоговых льгот, отсрочки или рассрочки по уплате налогов, инвестиционных налоговых кредитов и др.; — участием РФ, субъектов РФ и муниципальных образований в уставных капиталах организаций | Добавили, что ПБУ не применяют по выгоде, связанной: — с участием РФ, субъектов РФ и муниципальных образований в уставных фондах ГУП и МУП; — возмещением недополученных доходов, компенсации недополученных доходов либо затрат при производстве товаров, выполнении работ, оказании услуг на основе договора |
| Суммы бюджетных средств на финансирование капитальных расходов списывают в течение срока полезного использования внеоборотных активов | Суммы бюджетных средств на финансирование капитальных затрат списывают по мере начисления амортизации в течение срока полезного использования внеоборотных активов |
| В балансе отражают остаток бюджетных средств целевого финансирования по статье «Доходы будущих периодов» либо обособленно в разделе «Краткосрочные обязательства» | В балансе с учетом существенности будут отражаться по отдельным статьям:  — остаток бюджетных средств целевого финансирования;  — дебиторская задолженность в части бюджетных средств, принятых к бухучету по [пункту 7](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901772583/ZAP20CM3G5/) ПБУ 13/2000;  — кредиторская задолженность по возврату бюджетных средств по [пункту 14](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901772583/ZA02AES3KP/) ПБУ 13/2000;  — доходы будущих периодов, признанные по [абзацу 3](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901772583/ZAP24SI3G2/) пункта 9 ПБУ 13/2000 в связи с государственной помощью на финансирование текущих расходов, в составе краткосрочных обязательств |

**ФСБУ 6/2020 «Основные средства»**

Минфин утвердил [ФСБУ 6/2020 «Основные средства»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP2BTQ3IF/)[приказом от 17.09.2020 № 204н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/), который опубликован на портале publication.pravo.gov.ru 16 октября. Новый стандарт применяется с отчетности за 2022 год ([п. 2 приказа Минфина от 17.09.2020 № 204н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP24SO3H2/)). Его применение в 2021 году – добровольно. Между ФСБУ и действующим [ПБУ 6/01](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901784528/ZA00M5O2MM/) «Учет основных средств» есть значительные различия. Читайте подробнее про то, как перейти на новый стандарт и как его применять, в [рекомендации](https://usn.1gl.ru/#/document/16/74453/).

**ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»**

Минфин утвердил [ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP2CAU3IB/) [приказом от 17.09.2020 № 204н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/), который опубликован на портале publication.pravo.gov.ru 16 октября. Новый стандарт применяется с отчетности за 2022 год ([п. 2 приказа Минфина от 17.09.2020 № 204н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP24SO3H2/)). Его применение в 2021 году – добровольно. Среди действующих ПБУ аналога проекту нет. По сути он регулирует учет затрат, которые сейчас компания отражает на [счете 08](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901774800/XA00M6S2MI/) «Вложения во внеоборотные активы». Рассмотрим основные положения проекта ФСБУ 26/2020.

В качестве капитальных вложений учитывают затраты на приобретение, создание, улучшение, восстановление основных средств ([п. 5 ФСБУ 26/2020](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP29OC3HE/)). В частности, это затраты на:

* приобретение и использование имущества, которое планируется включить в основные средства;
* доставку, монтаж, установку и другие затраты на доведение объекта до рабочего состояния;
* пусконаладочные работы и испытания;
* строительство, подготовку документации для него и организацию строительной площадки;
* улучшение или восстановление основных средств.

Капитальное вложение признают в тот момент, когда компания понесла затраты ([п. 6 ФСБУ 26/2020](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP297S3HB/)). Но для этого нужно соблюсти следующие условия:

* высока вероятность, что затраты принесут экономические выгоды в будущем в течение более 12 месяцев или обычного операционного цикла более 12 месяцев;
* сумму затрат можно определить.

Единицей учета капвложений является приобретаемый, создаваемый, улучшаемый или восстанавливаемый объект основных средств ([п. 7 ФСБУ 26/2020](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP26UE3HB/)). В новом стандарте есть перечни расходов, которые входят и не входят в фактические затраты на капвложения (п. [10](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP2JAE3LA/), [11](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP28PI3HP/) и [16](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP2HUK3LE/) ФСБУ 26/2020). Прописаны особенности учета при расчетах неденежными средствами, получении доходов от эксплуатации капвложений (п. [13](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP28UQ3G9/) и [15](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP2SLI3SA/) ФСБУ 26/2020). Предусмотрен учет результатов обесценения капвложений по [МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/420334224/) ([п. 17 ФСБУ 26/2020](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP267E3B2/)).

Капвложения по их завершении признают объектами основных средств ([п. 18 ФСБУ 26/2020](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP1ULK39M/)). Если компания начала эксплуатировать часть капвложений, в основные средства включают эту часть. Если капвложения выбывают и не могут приносить экономические выгоды, то их списывают с учета ([п. 19 ФСБУ 26/2020](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP25303DC/)).

Изменение учетной политики в связи с применением ФСБУ 26/2020 можно раскрывать в отчетности ретроспективно или перспективно (п. [25](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP2FM43J8/), [26](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP2C6M3LC/) ФСБУ 26/2020). Компания отражает свое решение в первой отчетности по новым правилам ([п. 27 ФСБУ 26/2020](https://usn.1gl.ru/#/document/99/566007982/ZAP2IBK3KT/)).

**ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете»**

[ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/) опубликован на [http://publication.pravo.gov.ru/](http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/0001202106080010) 8 июня 2021 года. Он применяется с 1 января 2022 года или досрочно – по желанию ([п. 2](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP203Q3AN/) [приказа Минфина от 16.04.2021 № 62н](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/)). ФСБУ распространяется на все организации и ИП, за исключением бюджетной сферы.

Стандарт посвящен порядку оформления, исправления и хранения первички и регистров бухучета. Так, ФСБУ 27/2021 запретил хранить бумажные документы в оцифрованном виде, утвердил только один способ исправления бумажных документов – путем зачеркивания, а также закрепил право выставлять сводные документы по нескольким операциям. Кроме того, стандарт исключил устаревшие требования про унифицированные документы и излишние требования про разработку графика документооборота (подп. [«б»](https://usn.1gl.ru/#/document/97/489140/dfasww4gtl/) и [«в»](https://usn.1gl.ru/#/document/97/489140/dfaskxnovg/) п. 11 информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33).

**Перечень документов**

Под «документом» стандарт понимает не только первичные учетные документы, но и бухгалтерские регистры ([подп. «а» п. 2 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/99/603780440/ZAP2DJI3HD/" \o ")). Соответственно, новые правила применяются и к регистрам. При этом действие стандарта не распространяется на бухотчетность, аудиторские заключения, документы учетной политики, стандарты компании и прочие документы, указанные в [пункте 29](https://usn.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00MDQ2N6/) Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ ([подп. «в» п. 1](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/97/489140/dfas4mpk0b/" \o ") информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33).

Кроме того, в качестве первичных можно использовать и иные документы. Например, договор, кассовый чек, квитанцию об оплате, авансовый отчет, судебный акт, торговый товарный счет и т. д. Главное условие – эти документы должны содержать все обязательные реквизиты первички из [Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ](https://usn.1gl.ru/#/document/99/902316088/). В этом случае оформление дополнительно первичного документа не требуется ([подп. «г» п. 9 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/99/603780440/ZAP313K3NI/" \o "), [абз. «в» п. 3 информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33](https://usn.1gl.ru/#/document/97/489140/dfascxo56y/)).

Оправдательный документ – это документ, на основании которого составлен первичный документ. Он не обязан содержать все обязательные реквизиты и не предназначен для оформления в учете операции ([абз. «а», «б» п. 3 информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/97/489140/dfass7or0n/" \o ")). Им могут быть, например, договор, кассовый чек, судебный акт, торговый товарный счет. В первичном документе указывают реквизиты оправдательного документа.

**Язык документа**

Документы составляют на русском языке. Первичные документы на иностранном языке должны содержать построчный перевод ([п. 5 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP26F23ER/)). Исключение – места ведения деятельности за пределами РФ требуют составления документов на языке данной страны. В этом случае построчно переводить нужно только регистр бухучета ([п. 6 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP2FN43IR/)). Если же такое требование местного законодательства отсутствует, то построчно нужно переводить не только регистр, но и первичку ([подп. «б» п. 5](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/97/489140/dfasl8g31d/" \o ") информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33).

**Валюта**

Записи в регистрах указывают в рублях, независимо от валюты, которую используют при расчетах, и места ведения деятельности ([п. 7 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP23JA3DO/)). Если объект бухучета выражен в валюте, то запись делают одновременно и в валюте, и в рублях.

**Дата и период**

Дата составления первички – это дата ее подписания ([подп. «а» п. 8 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/99/603780440/ZAP25VS3C2/" \o ")). В документе обязательно указывают дату совершения операции, если она отличается от даты составления. Если документ подписывают несколько лиц, то дата составления – дата подписания всеми лицами ([п. 2 информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33](https://usn.1gl.ru/#/document/97/489140/dfasz3h20z/)).

Допустимо оформлять один документ на несколько операций ([подп. «а» п. 9 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/99/603780440/ZAP2RKC3LQ/" \o ")). Длящиеся операции также можно оформлять периодически или на конец отчетного периода ([подп. «б» п. 9 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/99/603780440/ZAP2RKS3O7/" \o ")).

**Дополнительные реквизиты**

В первичку можно добавлять дополнительные реквизиты ([п. 12 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP2FR03MU/)). Если первичный учетный документ оформлен на основании другого, то обязательно указание на этот оправдательный документ ([подп. «в» п. 8 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/99/603780440/ZAP38NO3TB/" \o ")).

**Подпись**

Разрешено самостоятельно определять виды электронной подписи и перечень лиц, которые могут подписать документ (п. [16](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP26VI3H4/), [17](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP290M3HL/) ФСБУ 27/2021). Исключение – случаи, когда закон или иной нормативно-правовой акт не разрешает использовать ту или иную подпись.

**Исправление документа**

Исправления может вносить только лицо, которое составило документ или регистр ([абз. «б» п. 8 информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33](https://usn.1gl.ru/" \l "/document/97/489140/dfas9bfq5l/" \o ")).

**Бумажный документ.** Зачеркните ошибочный текст или сумму и укажите исправленные данные ([п. 21 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP2HRQ3HO/), [подп. «г» п. 8](https://usn.1gl.ru/#/document/97/489140/dfasqmw7fh/) информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33). Также внесите надпись «Исправлено», дату исправления и подписи лиц, составивших первичку или ответственных за ведение регистра – в зависимости от того, что исправляете. Вместе с подписью укажите их должности, Ф. И. О. либо иные реквизиты, необходимые для идентификации этих лиц.

**Электронный документ.** Выставите новый исправленный документ  ([п. 20 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP2BJS3M8/), [подп. «в» п. 8](https://usn.1gl.ru/#/document/97/489140/dfas8paqh4/) информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33). Новый документ должен содержать информацию, что он составлен взамен первоначального, дату исправления и подписи лиц, внесших исправления. При этом средства воспроизведения нового документа должны обеспечить невозможность использования его отдельно от первоначального документа.

**Регистр бухучета.** Исправлять регистры можно как сторнировочными, так и дополнительными записями. Такое право прописано в [пункте 22](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP2O663NM/) ФСБУ 27/2021.

**Хранение документов**

Документы должны храниться в том виде, в котором они были составлены ([п. 24 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP2GFU3KG/)). Перевод бумажных документов в электронный вид с целью последующего хранения запрещен. Доступ к архиву предоставляется сотрудникам с разрешения главного бухгалтера или иного уполномоченного лица [(абз. «г» п. 9 информационного сообщения Минфина от 10.06.2021 № ИС-учет-33](https://usn.1gl.ru/#/document/97/489140/dfas8cr2ai/)).

Базы для хранения электронных документов должны размещаться на территории РФ. При этом параллельно документы могут храниться и за пределами РФ, если этого требует законодательство иностранного государства ([п. 25 ФСБУ 27/2021](https://usn.1gl.ru/#/document/99/603780440/ZAP2D223IA/)).

**Сроки утверждения проектов ФСБУ**

[Программа Минфина по разработке стандартов бухучета](https://usn.1gl.ru/#/document/99/560345674/XA00LUO2M6/) включает разработку новых ФСБУ и изменения в действующие ПБУ. Сравнение сроков по старым планам и новой программе — в таблице ниже.

| **Новые ФСБУ** | **Ранее планируемый срок вступления в силу** | **Новый срок, когда стандарт начнет действовать** |
| --- | --- | --- |
| **Нематериальные активы (смотрите** [**анализ проекта**](https://usn.1gl.ru/#/document/16/75622/dfasoffswx/)**)** | **2020** | **2021** |
| **Бухгалтерская отчетность (смотрите анализ проекта)** | **2020** | **2021** |
| **Некоммерческая деятельность (смотрите** [**анализ проекта**](https://usn.1gl.ru/#/document/16/75622/dfasg66pc0/)**)** | **2020** | **2021** |
| **Доходы (смотрите** [**анализ проекта**](https://usn.1gl.ru/#/document/16/75622/dfasfxz5nd/)**)** | **2020** | **2022** |
| **Финансовые инструменты** | **2022** | **2022** |
| **Участие в зависимых организациях и совместная деятельность** | **2021** | **2022** |
| **Расходы** | **2022** | **2023** |
| **Долговые затраты** | **Не было в прошлой программе** | **2022** |
| **Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты) (смотрите** [**анализ проекта**](https://usn.1gl.ru/#/document/16/75622/dfasbk1x7d/)**)** | **2020** | **Исключен** |
| **Добыча полезных ископаемых** | **2021** | **Исключен** |

**Проект ФСБУ «Нематериальные активы»**

Минфин разработал проект ФСБУ «Нематериальные активы». Проект стандарта — [на сайте фонда «НРБУ „БМЦ“»](http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_NMA). Между ФСБУ и действующим [ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/902081954/ZA00M8A2MH/) есть значительные различия. В таблице ниже сравним основные.

|  |  |
| --- | --- |
| **Какие правила действуют сейчас** | **Основные положения нового ФСБУ** |
| НМА принимают к учету по первоначальной стоимости | НМА принимают к учету по себестоимости. Уточнили состав затрат, которые включаются в себестоимость НМА. В частности, по новому ФСБУ в нее не входят траты: — на деловую репутацию, товарные знаки, фирменные наименования и другие аналогичные объекты. Исключение составляют затраты, если приобрели их у других лиц; — исследования независимо от того, был ли в результате таких затрат создан нематериальный актив; — возмещаемые косвенные налоги; — поддержание НМА в рабочем состоянии; — плановые обновления нематериальных активов; — организацию работы в новом месте или с новыми клиентами и т. д. |
| [Амортизацию по НМА начисляют с месяца, следующего за тем, в котором объект был принят к учету в качестве нематериального актива](https://usn.1gl.ru/#/document/16/55250/) | Амортизацию начинают начислять с момента готовности НМА. То есть когда НМА привели в местоположение и состояние, пригодное для его использования |
| [Срок полезного использования НМА определяют](https://usn.1gl.ru/#/document/86/79886/) исходя из: — срока, в течение которого организации будут принадлежать исключительные права на объект; — срока, в течение которого организация планирует использовать объект в своей деятельности; — количества продукции или иного натурального показателя объема работ, который организация собирается получить с использованием этого актива | По ФСБУ срок амортизации НМА определяют исходя из: — срока действия юридических прав; — нормативных, договорных и других ограничений использования; — предполагаемого срока использования; — ресурсных и финансовых возможностей организации обеспечивать использование; — зависимости эффективности использования от знаний и умений конкретных работников, в частности, возможностей продолжать использовать нематериальный актив при смене персонала организации; — ожидаемого морального или коммерческого износа; — опыта использования аналогичных активов, а также доступной информации о сроках использования аналогичных активов другими организациями; — стабильности рынка товаров, продукции, работ, услуг; — предполагаемых действий конкурентов; — сроков использования других активов организации, задействованных в том же производственном процессе |

**Проект ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации»**

Проект ФСБУ 4/20\_\_ «Бухгалтерская отчетность организации» опубликован на [сайте Минфина](https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=127657) в 2019 году. По программе Минфина он должен начать действовать с 2021 года. Стандарт призван заменить действующее [ПБУ 4/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901742636/ZA00MIG2NU/) с тем же названием. Рассмотрим, что нового предлагает проект по сравнению с текущими правилами.

|  |  |
| --- | --- |
| **Какие правила действуют сейчас** | **Основные положения нового ФСБУ** |
| Действующее [ПБУ 4/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901742636/) применяют все организации, за исключением госсектора. Положение распространяется в том числе и на последнюю бухотчетность ликвидируемой и реорганизуемой компании | Стандарт применяют все организации, за исключением госсектора. Стандарт не применяется при составлении отчетности для внутренних целей, а также при составлении последней бухотчетности реорганизуемой и ликвидируемой организации |
| Бухгалтерская отчетность должна быть полной, достоверной, нейтральной. Однако не уточняется, что должна предпринять организация, чтобы соблюсти эти требования | Новый стандарт повторяет требования полноты, достоверности, нейтральности. Но в нем подробно прописано, что предпринять, чтобы исполнить данные требования. Так, для достижения **достоверности** бухгалтерской отчетности организация должна:   * выбирать, разрабатывать и применять положения учетной политики. При этом организация должна соблюдать иерархию источников, которые нужно использовать, когда нет нужного стандарта бухучета; * представлять информацию таким образом, чтобы обеспечить уместную, надежную, сопоставимую и понятную информацию; * раскрывать дополнительную информацию, когда требований стандартов недостаточно, чтобы сформировать полное представление о финансовом положении или результате, а также о движении денег за отчетный период.   Последствия ненадлежащей учетной политики организация не может исправить ни раскрытием положений применяемой учетной политики, ни иными пояснениями, включенными в бухгалтерскую отчетность.  Чтобы обеспечить **полноту информации**, которая содержится в бухотчетности, компания должна включить в нее:   * показатели деятельности всех подразделений, включая ее филиалы и представительства, независимо от их места нахождения; * информацию обо всех фактах хозяйственной жизни, имевших место до отчетной даты включительно; * информацию о событиях после отчетной даты, но до даты подписания бухгалтерской отчетности; * иную информацию, необходимую пользователям для понимания экономического содержания показателей бухгалтерской отчетности.   **Нейтральность** бухотчетности означает, что содержащаяся в ней информация удовлетворяет интересы всех групп пользователей |
| Действующее [ПБУ 4/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901742636/) предусматривает, что типовые формы бухотчетности разрабатывает Минфин | В новом ФСБУ приведены образцы форм бухотчетности. При этом компания будет **самостоятельно разрабатывать** и утверждать формы бухотчетности на основе этих образцов с учетом специфики своей деятельности. Прописаны подробные требования к содержанию каждой формы бухотчетности.  Бухотчетность делится на основные отчеты и приложения к ним. К основным отчетам относят:   * бухгалтерский баланс; * отчет о финансовых результатах; * отчет о целевом использовании средств.   В состав приложений входят:   * отчет об изменениях капитала; * отчет о движении денежных средств; * пояснения к основным отчетам |
| По [ПБУ 4/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901742636/) показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и операциях приводят в бухотчетности обособленно, если они существенны и без знания о них невозможна оценка финансового положения. Несущественные показатели можно отражать общей суммой с раскрытием информации в пояснениях | В проекте ФСБУ ввели правило об агрегировании показателей.  Показатели отдельных активов, обязательств, доходов, расходов и иных объектов учета можно объединять, если они обладают общими характеристиками и относятся к одному и тому же виду объектов (агрегирование показателей). В балансе, отчете о финансовых результатах, отчете о целевом использовании средств и приложениях требуется различная степень агрегирования. В основных отчетах следует отражать обобщенную информацию, а в приложениях — более  подробную. Статья основного отчета, к которой даются пояснения, должна иметь указание на такое раскрытие.  Несущественные показатели отдельных видов объектов бухучета объединяют и приводят в отчетах или пояснениях общей суммой.  Нельзя агрегировать существенные показатели, которые отличаются по характеру или функциям, а также использовать в наименованиях статей, включающих существенные показатели, термины «прочие», «иные» или «другие» |
| В [ПБУ 4/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901742636/) нет подробных требований к содержанию промежуточной бухгалтерской отчетности | Прописаны требования к промежуточной бухотчетности. Она состоит из основных отчетов и приложений к ним. В промежуточную отчетность можно включать полный или сокращенный перечень показателей в зависимости от условий ее представления.  Прописано, какие показатели включать в промежуточную отчетность. Так, например, организация должна раскрыть информацию о следующих показателях, если они существенные:   * обесценение запасов до чистой стоимости продажи и их восстановление; * обесценение внеоборотных активов и их восстановление; * приобретение и выбытие объектов основных средств; * договорные обязательства по будущим операциям по приобретению основных средств; * урегулирование судебных разбирательств; * исправление ошибок предшествующих периодов; * операции со связанными сторонами; * изменения в условных обязательствах и условных активах и др.   Кроме того, в промежуточную бухотчетность нужно включать информацию:   * заявление о том, что в промежуточной бухгалтерской отчетности применяется та же учетная политика, что и в годовой отчетности за предшествующий отчетному год. Если учетная политика изменилась, следует описать характер таких изменений; * пояснения в отношении сезонности или цикличности операций за промежуточный период; * характер фактов хозяйственной жизни, которые оказывают влияние на активы, обязательства, капитал, чистую прибыль или убыток, а также денежные потоки организации и являются необычными по своему характеру, размеру или частоте, величину такого влияния; * характер и величину изменений в оценочных значениях сумм, отраженных в предыдущих промежуточных периодах текущего отчетного года; * выпуск, выкуп и погашение долговых и долевых ценных бумаг; * дивиденды, уплаченные отдельно по обыкновенным и прочим акциям (в совокупности и в расчете на акцию); * информацию о сегментах, если организация обязана раскрывать такую информацию в своей годовой бухгалтерской отчетности; * события, произошедшие после окончания промежуточного периода, но до даты подписания промежуточной бухгалтерской отчетности, которые не были отражены в бухгалтерской отчетности за этот промежуточный период; * влияние изменений в структуре организации в течение промежуточного периода, включая сделки по объединению бизнесов, приобретение или утрату контроля над дочерними организациями, а также долгосрочные инвестиции, реструктуризации и прекращенную деятельность; * детализированную информацию о выручке |

**Проект ФСБУ «Доходы»**

Проект ФСБУ «Доходы» опубликован на [сайте «ИПБ России»](https://www.ipbr.org/developments/fas-income/). Согласно программе Минфина, его планируют применять с отчетности за 2022 год. Сравним, чем он отличается от действующего [ПБУ 9/99 «Доходы организации»](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901735796/).

|  |  |
| --- | --- |
| **Какие правила действуют сейчас** | **Основные положения нового ФСБУ** |
| По действующему [ПБУ 9/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901735796/) к доходам относят увеличение экономических выгод | В проекте ФСБУ «Доходы» уточнили, что к доходам относится не просто увеличение экономических выгод, а увеличение выгод в течение отчетного периода |
| В действующем [ПБУ 9/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901735796/) прописано, что, если условия признания выручки не выполнены, а деньги или иной актив от покупателя получены, в бухучете организация признает кредиторскую задолженность, а не выручку | В проекте нового стандарта прописали условия, при которых организация признает выручку, если требования, при которых признается выручка, не выполнены, а оплата по договору от покупателя получена. Так, организация должна признать в такой ситуации выручку, если:   * организация выполнила свои обязанности по договору полностью; * договор был расторгнут, а полученный актив не подлежит возврату |
| Подобных правил в [ПБУ 9/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901735796/) нет | Проект ФСБУ вводит понятия «идентификация товара» и «отличимый товар».  В целях учета выручки договоры нужно анализировать на предмет идентификации передаваемых товаров (услуг). Идентификацию проводят на основе анализа их взаимосвязи. Товар или услуга является несвязанным с другими товарами  или услугами при единовременном выполнении следующих условий:   * покупатель обладает возможностью получить экономическую выгоду от переданного организацией товара или услуги; * обязанность по передаче товара или услуги предусмотрена договором.   Несвязанные товары или услуги признают отличимыми. Учет выручки нужно вести по каждому отличимому товару или услуге в рамках исполняемого договора.  В случае если все товары или услуги, подлежащие передаче покупателю, не идентифицируются как отличимые, выручку учитывают в целом по договору.  Организация рассчитывает сумму выручки в общем случае по каждому отличимому товару на основании цены, прописанной в договоре. Выручку нужно учитывать в сумме, равной показателю поступления денег или другого имущества, а также дебиторской задолженности. Если товар продан в рассрочку или с отсрочкой платежа, сумму выручки следует рассчитывать методом дисконтирования цены по договору |
| По [ПБУ 9/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901735796/) организации признают выручку в момент, когда право собственности на товар перешло к покупателю либо заказчик принял работу | По новому проекту выручку нужно признавать на дату перехода к покупателю контроля над товаром, если степень завершения передачи отличимого товара или услуги может быть достоверно определена.  Организация признает контроль над отличимым товаром или услугой, переданной покупателю, если покупатель одновременно получает возможность:   * определять способ использования товара (услуги); * получать все оставшиеся существенные экономические выгоды от них; * ограничивать доступ третьих лиц к получению экономических выгод от товаров (услуг) |
| Подобных правил в [ПБУ 9/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901735796/) нет | Организация обязана оценивать степень завершения передачи отличимого товара или услуги на каждую отчетную дату.  Для определения степени завершения передачи отличимого товара или услуги организация должна применять следующие способы:   * по доле завершенных на отчетную дату операций по передаче отличимых товаров (услуг) в их общем объеме; * по доле понесенных на отчетную дату затрат на передачу отличимых товаров или услуг в расчетной величине общих затрат на передачу этих товаров (услуг) |
| Подобных правил в [ПБУ 9/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901735796/) нет | В проекте нового стандарта прописали правила, как учитывать выручку, если организация заключила два и более договора с одним или несколькими покупателями (или связанными сторонами покупателя). Такие договоры следует рассматривать для целей классификации объектов учета выручки как один договор, если соблюдаются условия:   * в силу взаимосвязи отдельные договоры фактически относятся к единому проекту с нормой прибыли, определенной в целом по всем договорам; * все договоры исполняются одновременно или последовательно (непрерывно следуя один за другим) |
| Подобных правил в [ПБУ 9/99](https://usn.1gl.ru/#/document/99/901735796/) нет | По новому стандарту товары, полученные по бартеру или безвозмездно, нужно будет оценивать по справедливой стоимости. Справедливая стоимость определяется по правилам, прописанным в Международных стандартах финансовой отчетности и Разъяснениях Международных стандартов финансовой отчетности |

**Проект ФСБУ «Некоммерческая деятельность»**

Проект ФСБУ «Некоммерческая деятельность» опубликован на [сайте «БМЦ»](http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_NKO). Ориентировочная дата начала его применения – с отчетности за 2021 год. Действующего аналога нет. Рассмотрим основные положения нового стандарта.

Планируется, что ФСБУ будут применять все виды некоммерческих организаций, а также коммерческие организации в отношении информации о благотворительных, культурных, образовательных и иных общественно полезных программах, если они не нацелены на извлечение дохода.

**Поступление и расходование средств**

Поступления средств подразделяют на обменные и необменные, которые надо учитывать отдельно. Обменное поступление — когда организация передает в обмен другим лицам примерно эквивалентные по стоимости активы, работы, оказывает услуги или освобождает других лиц от обязательств. Остальные поступления признают необменными.

**Транзитные ценности**

Транзитными ценностями признают безвозмездно полученные индивидуально определенные вещи, которые организация должна передать другим лицам. Учтите их за балансом в оценке, указанной передавшим их лицом. Информацию о транзитных ценностях и обязанностях по их передаче раскройте в пояснениях к балансу и отчету о целевом использовании средств.

**Поступление от труда волонтеров**

Организация признает поступление от труда волонтеров, если:

* в результате этого труда создан объект, признаваемый НКО в качестве актива;
* стоимость такого актива превышает сумму затрат, понесенных НКО на обеспечение труда волонтеров, в результате которого создан актив.

Поступление от труда волонтеров — это необменное поступление средств. Расходование средств на обеспечение труда волонтеров относят на стоимость актива, созданного за счет труда волонтеров, за исключением затрат, которые по правилам других федеральных стандартов не допускается включать в стоимость актива.

**Учет капитала**

Капитал НКО подразделяют на ограниченные и свободные средства. Ограниченные средства организации — часть ее капитала, которую организация обязана расходовать только на определенные цели, определенным способом или в определенное время. Средства, которые не являются ограниченными, относят к свободным.

**Порядок заполнения отчета о целевом использовании средств**

Рекомендуемая форма отчета о целевом использовании средств приведена в приложении к стандарту. Средства показывают в отчете по видам поступлений, расходование средств — по направлениям расходования и по расходуемым ресурсам.

**Раскрытие информации в отчетности**

В бухгалтерском балансе НКО отражают капитал с подразделением на ограниченные и свободные средства. НКО представляет в качестве приложений к отчету о целевом использовании средств:

* отчет о финансовых результатах — если ведет деятельность, приносящую доход в значительных объемах;
* отчет об изменениях в капитале — в случае значительных изменений в капитале, не связанных с поступлением и расходованием средств;
* отчет о движении денежных средств — в случае значительных различий между движением средств по принципу начисления и по кассовому принципу, когда большая часть начислений и платежей по ним приходится на разные отчетные периоды.

Данные отчеты заполняют по правилам для коммерческих организаций.

**Проект ФСБУ «Дебиторская и кредиторская задолженность»**

Проект стандарта по дебиторской и кредиторской задолженности, включая долговые затраты, размещен [на сайте фонда «НРБУ „БМЦ“»](http://bmcenter.ru/Files/proekt_D_K_Z). Однако из программы Минфина он был исключен. Вместо него появился проект ФСБУ «Долговые затраты», проект которого пока не представлен. Рассмотрим основные положения проекта БМЦ, однако велика вероятность, что его ключевые пункты изменятся при разработке новой версии.

В текущей версии проекта введено понятие долгового инструмента. В качестве такового понимают:

* либо долговой актив — право на получение от другого лица определенной в договоре денежной суммы;
* либо долговое обязательство — обязанность по уплате другому лицу определенной в договоре денежной суммы.

К долговым инструментам относят:

* государственные и муниципальные ценные бумаги;
* выпущенные и приобретенные корпоративные долговые ценные бумаги (облигации, векселя и т. д.);
* депозитные вклады в кредитных организациях (за исключением денежных эквивалентов);
* предоставленные полученные займы и кредиты;
* дебиторскую и кредиторскую задолженность, возникшую в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг (приобретением товаров, работ, услуг), за исключением авансов выданных (полученных);
* дебиторскую задолженность, приобретенную по договорам уступки права требования (за исключением прав требования в счет выплаченных ранее авансов);
* иные долговые инструменты.

Описаны правила определения стоимости долговых инструментов, порядок переоценки и условия, при которых компания прекращает признавать долговой инструмент.

Стандарт не применяется в отношении:

* денежных эквивалентов;
* долевых инструментов: акций, вкладов, паев, долей участия в капиталах организаций;
* производных финансовых инструментов;
* прав и обязательств, возникающих у организации по вознаграждениям работников;
* дебиторской и кредиторской задолженности по расчетам с бюджетом;
* прав и обязательств в связи с авансами и другими видами предоплаты.

**Проект ФСБУ «Финансовые инструменты»**

Проект ФСБУ «Финансовые инструменты» опубликован на [сайте «НРБУ „БМЦ“»](http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_FI). Ориентировочная дата начала его применения — с отчетности за 2022 год. Действующего аналога нет. Рассмотрим основные положения нового стандарта.

**Кто вправе не применять**

Не будут применять ФСБУ «Финансовые инструменты» только организации бюджетной сферы. В остальных компаниях действие стандарта не распространяется на:

* инвестиции в дочерние или зависимые фирмы;
* договоры страхования;
* расчеты с работниками.

Микропредприятия и предприниматели, которые ведут упрощенный бухучет, также вправе не применять определенные пункты данного стандарта.

**Что такое финансовый инструмент, финансовый актив и финансовое обязательство**

В целях бухучета финансовым инструментом считается договор, в результате которого возникает финансовый актив у одной организации и финансовое обязательство или долевой инструмент — у другой.

К финансовым активам относят:

* деньги;
* долевой инструмент другой организации, к примеру доли в уставном капитале;
* договорное право получения финансового актива от другой организации или обмена такими активами или обязательствами на условиях, потенциально выгодных для организации: опционы и прочие сделки;
* договор, по которому организация получает собственные долевые инструменты. Такой договор может быть как производным инструментом, так и непроизводным инструментом.

Финансовые обязательства характеризует любой их двух признаков:

* договорная обязанность передачи финансового актива другой организации или обмена такими активами или обязательствами на условиях, потенциально не выгодных для организации;
* договор, по которому организация передает собственные долевые инструменты. Такой договор может быть как производным инструментом, так и непроизводным.

Долевым инструментом в целях бухучета будет договор, дающий держателю право на остаточную долю в активах организации после вычета всех ее обязательств. Вводится понятие долевых транзакций.

Организация признает финансовый актив или обязательство, если становится стороной договора — финансового инструмента. Финансовый актив по выбору организации можно признавать как на дату заключения сделки, так и на дату расчетов.

**Применение в отношении займов и сделок с нефинансовым объектом**

Стандарт применяется в отношении некоторых обязательств по предоставлению займов, а также к договорам на покупку или продажу нефинансового объекта.

В отношении обязательств по предоставлению займов стандарт будут применять, если:

* организация сама относит их к финансовым обязательствам, оцениваемым по справедливой стоимости через прибыль или убыток;
* договор может быть урегулирован на нетто-основе денежными средствами или путем передачи или выпуска другого финансового инструмента;
* договор предусматривают процентную ставку ниже рыночной.

Стандарт применяется к тем договорам на покупку или продажу нефинансового объекта, которые могут быть урегулированы на нетто-основе денежными средствами или иным финансовым инструментом. Подробности – в пунктах 5–9 проекта ФСБУ «Финансовые инструменты».

**Прочие условия**

Стандарт также содержит разделы, которые описывают порядок оценки финансовых активов и обязательств, их обесценения, списания, раскрытия информации и изменения учетной политики.

© Материал из БСС «Система Главбух»  
https://usn.1gl.ru  
Дата копирования: 31.08.2021