

Содержание

<i>От автора</i>	5
<i>Полные и сокращенные названия использованных документов</i>	7
Глава 1. Почему и зачем меняется бухгалтерский учет	10
Глава 2. Кто разъяснит бухгалтеру вопросы, возникающие при применении новых ФСБУ	17
Глава 3. О возможности досрочного применения ФСБУ	23
Глава 4. Отражение последствий изменения учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 5/2019	27
Глава 5. Общие положения. Сфера применения	35
Глава 6. Определение и объекты запасов, роль в этом операционного цикла (на примере спецодежды и спецоснастки)	42
Глава 7. Оценка при признании	59
7.1. Чем затраты отличаются от расходов	59
7.2. Новые элементы фактических затрат	62
7.2.1. Оценочные обязательства	62
7.2.2. Проценты по заемным средствам	70
7.3. Фактическая себестоимость запасов, приобретаемых по договорам, предусматривающим предоставление скидок	73
7.4. Фактическая стоимость запасов при их приобретении с отсрочкой (рассрочкой) платежа	84
7.5. Фактическая стоимость запасов, оплаченных в неденежной форме	91
7.6. Фактическая стоимость извлеченных запасов	96
7.7. Оценка запасов, внесенных в уставный капитал и в имущество	105

7.8. Оценка запасов, выявленных при инвентаризации	110
7.9. Другие вопросы оценки запасов, не являющихся незавершенным производством или готовой продукцией	113
7.10. Учет незавершенного производства и готовой продукции	118
7.11. Затраты, не включаемые в стоимость запасов	129
Глава 8. Последующая оценка: обесценение, резервирование . . .	136
Глава 9. Выбытие запасов	145
Глава 10. Раскрытие информации.	148
Приложение 1	
Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»	151
Приложение 2	
Информационное сообщение от 10 апреля 2020 г. № ИС-учет-27	167

От автора

Вопросы практического применения ФСБУ 5/2019 «Запасы», ответы на которые предлагаются в настоящей книге, имеют двойственное происхождение. Это вопросы:

- возникшие у самого автора, его коллег по работе и по Фонду «НРБУ БМЦ», а также у клиентов АКГ «ФинЭкспертиза» при пристальном прочтении и скрупулезном анализе текста ФСБУ 5/2019;
- заданные слушателями читаемых автором семинаров по подготовке к применению ФСБУ 5/2019.

Всем им автор выражает глубокую признательность и надеется на продолжение процесса, который потребует и позволит расширить и углубить настоящий материал.

Первостепенное внимание в настоящей работе уделяется сложным вопросам практического применения ФСБУ 5/2019, но при этом не обойдены вниманием и более простые его моменты. Анализ ведется на основе сопоставления новых правил с положениями ПБУ 5/01 и с другими их предвестниками с привлечением при необходимости также норм МСФО и новых ФСБУ по учету капитальных вложений и основных средств.

Это позволяет полнее выявить отличительные особенности нововведений, показать процесс их формирования, участником которого был автор, с целью более глубокого понимания читателями и самих этих особенностей, и круга возникающих в связи с их применением проблем.

Также хотелось бы, насколько это возможно, сохранить живой разговорный – лекционно-семинарский – стиль изложения материала.

Насколько все это удалось – судить читателям.

Прежде чем перейти непосредственно к самому ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержденному Приказом Минфина России от 15.11.2019 № 180н, рассмотрим ряд общих вопросов, которые касаются и всех других ФСБУ, в том числе подлежащих обязательному применению с 2022 года ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утвержденного Приказом Минфина России от 16.10.2018 № 208н, ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержденных Приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н.

ПОЛНЫЕ И СОКРАЩЕННЫЕ НАЗВАНИЯ ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

Налоговый кодекс РФ – *НК РФ*

Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» – *Закон № 402-ФЗ*

Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» – *Закон № 208-ФЗ*

Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» – *Закон об АО*

Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» – *Закон об ООО*

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, – *План счетов*

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, – *Приказ № 34н*

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, – *ПБУ 1/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н, – *ПБУ 4/99*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное Приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н, – *ПБУ 5/01*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержденный Приказом Минфина России от 15.11.2019 № 180н, – *ФСБУ 5/2019*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы», утвержденный Приказом Минфина России от 07.12.2018 № 256н, – *СГС «Запасы»*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства», утвержденный Приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н, – *ФСБУ 6/2020*

Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, – *ПБУ 9/99*

Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, – *ПБУ 10/99*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утвержденное Приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н, – *ПБУ 14/2007*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н, – *ПБУ 15/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02, утвержденное Приказом Минфина России от 02.07.2002 № 66н, – *ПБУ 16/02*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденное Приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н, – *ПБУ 19/02*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утвержденный Приказом Минфина России от 16.10.2018 № 208н, – *ФСБУ 25/2018*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержденный Приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н, – *ФСБУ 26/2020*

Приказ Минфина России 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организации» – *Приказ № 66н*

Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные Приказом Минфина России от 26.12.2002 № 135н, – *Приказ № 135н*

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные Приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н, – *Приказ № 119н*

Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49, – *Методические указания по инвентаризации*

Информационное сообщение Минфина России от 10.04.2020 № ИС-учет-27 «Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии» – *ИС-учет-27*

Информационное сообщение Минфина России от 03.11.2020 № ИС-учет-28 «Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии. Новый порядок учета капитальных вложений» – *ИС-учет-28*

Глава 1.

ПОЧЕМУ И ЗАЧЕМ МЕНЯЕТСЯ БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Потому что смысл и содержание сегодняшнего этапа развития российского бухгалтерского учета состоит в завершении перехода к МСФО. И ключевое слово в этом определении – «завершение». Ведь начало данному процессу положила Государственная программа перехода на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики, принятая Постановлением Верховного Совета РФ от 23.10.1992 № 3708-1.

Первое российское ПБУ – действующее до сих пор Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций – было доведено письмом Минфина России от 30.12.1993 № 160, а первая ссылка на указанную Государственную программу как основу разработки ПБУ содержалась в Приказе Минфина России от 28.07.1994 № 100 об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» (ПБУ 1/94).

Всего же за 1993–2003 годы (в том числе в соответствии со второй программой рассматриваемого перехода – Программой реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 06.03.1998 № 283) было принято 20 ПБУ, 5 из которых даже успели обновиться, то есть именно в это десятилетие был сформирован основной корпус действующих сегодня стандартов бухгалтерского учета.

Важнейшей вехой этого десятилетия стало также принятие Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – прежний закон «О бухгалтерском учете»).

За следующее 10-летие (до вступления в силу нового Закона «О бухгалтерском учете») было принято всего 4 новых ПБУ, правда, обновлено – 8.

И нет ни одного ПБУ, которое не содержало бы правил из МСФО, просто в разных ПБУ они представлены в разной степени, в силу чего для завершения перехода к МСФО некоторые ПБУ надо заменить на новые стандарты, а в некоторые – достаточно внести изменения. Примером первого стало принятие новых ФСБУ по учету запасов и основных средств, примером второго – внесение в 2017–2020 годах изменений в ПБУ 1/2008, ПБУ 3/2006, ПБУ 13/2000, ПБУ 16/02, ПБУ 18/02.

Именно для завершения перевода российского бухгалтерского учета на учет по МСФО понадобилось и было принято новое бухгалтерское законодательство – Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» и Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее соответственно Закон № 208-ФЗ и Закон № 402-ФЗ).

В первом из них указано, что консолидированная финансовая отчетность составляется в соответствии с МСФО, признанными в установленном порядке для применения на территории Российской Федерации (п.1, 3 ст.3).

Во втором – что *разработка федеральных и отраслевых стандартов осуществляется на основе применения международных стандартов* (п.4 ст.20); что негосударственный регулятор бухгалтерского учета («назначенный» законом основным разработчиком

новых стандартов*) *должен обеспечить соответствие проекта федерального стандарта международному стандарту, на основе которого разработан проект федерального стандарта* (п.4 ст.24); что разрабатываемые Минфином России программы разработки федеральных стандартов при необходимости уточняются в целях обеспечения их соответствия, в том числе международным стандартам (п.4 ст.26) (при этом определение международного стандарта бухгалтерского учета дается в п.4 ст.3 Закона № 402-ФЗ).

Что из этого следует для бухгалтера?

Применение норм МСФО требует, как увидим далее на примере ФСБУ 5/2019, гораздо чаще, чем раньше, использовать расчетные оценки, зачастую основанные на профессиональном суждении, причем не столько бухгалтера, сколько профильных специалистов организации.

Отсюда два важных вывода.

Во-первых, грядут не просто более сложные правила учета, но правила, требующие проведения значительной дополнительной – не выполняемой прежде – работы для подготовки достоверной

* Пункт 1 ст.24, п.1 ст.27 Закона № 402-ФЗ. При этом, как следует из второй нормы, негосударственных регуляторов может быть не один.

Минфин России тоже может разрабатывать ФСБУ, но именно «тоже», то есть по остаточному принципу: в случае если ни один субъект негосударственного регулирования бухгалтерского учета не принимает на себя обязательства по разработке федерального стандарта бухгалтерского учета, предусмотренного утвержденной Минфином России программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета (подп.2 п.1 ст.28 Закона № 402-ФЗ).

На сегодня из уже принятых ФСБУ Минфином разработан ФСБУ 25/2018, а ФСБУ 5/2019, ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020 – Фондом «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр»» (далее – НРБУ БМЦ). А например, ФСБУ «Доходы» и ФСБУ «Расходы» разрабатывает Институт профессиональных бухгалтеров России (п.1.8, 1.12 Программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019–2021 гг., утвержденной приказом Минфина России от 05.06.2019 № 83н).