

# Содержание

Полные и сокращенные названия использованных документов . . . . .	9
Введение. Из истории рождения стандартов ФСБУ 6/2020 и 26/2020 . . . . .	11
<b>Глава 1. ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» . . . . .</b>	<b>15</b>
1.1. Чем вызвано написание ФСБУ 26/2020. . . . .	15
1.2. Что такое «капитальные вложения» как объект основных средств . . . . .	16
1.3. Критерии признания капитальных вложений в бухгалтерском учете . . . . .	18
1.4. Как влияют на учет формулировки о переходе права собственности в договорах поставки активов или в какой момент обязательства поставщика считаются выполненными . . . . .	31
1.5. Что является единицей учета капитальных вложений . . . . .	37
1.6. Оценка капитальных вложений . . . . .	40
1.6.1. Безвозмездное обретение капитальных вложений . . . . .	42
1.6.2. Что включается в состав затрат при осуществлении капитальных вложений. . . . .	46
1.6.3. Ноу-хау в оценке активов . . . . .	49
1.6.4. Отложенные затраты при осуществлении капитальных вложений . . . . .	49
1.6.5. О признании долговых затрат в стоимости капитальных вложений . . . . .	62
1.6.6. Про рассрочку платежа при осуществлении капитальных вложений. . . . .	72
1.6.7. Как рассчитать Рабочую таблицу дисконтирования. . . . .	73
1.6.8. Про отсрочку платежа при осуществлении капитальных вложений . . . . .	76
1.6.9. Если капитальные вложения возникают из безденежных расчетов. . . . .	79
1.7. Что нельзя включать в капитальные вложения . . . . .	88
1.8. Получение продукта, материальных ценностей при пусконаладке . . . . .	93
1.9. О признании стоимости сносимых объектов и затрат на их снос в стоимости нового объекта на их месте . . . . .	101
1.10. Обесценение капитальных вложений . . . . .	104
1.11. Введение в эксплуатацию незавершенных капитальных вложений . . . . .	118
1.12. Прекращение признания . . . . .	122
1.13. Раскрытие информации в отчетности . . . . .	124
1.14. Изменение учетной политики . . . . .	124

<b>Глава 2. ФСБУ 6/2020 «Основные средства»</b> . . . . .	125
2.1. Признаки признания имущества в качестве ОС . . . . .	125
2.1.1. Вы купили медицинское оборудование для передачи его станции скорой помощи (или как мы игнорируем нормы ФСБУ) . . . . .	126
2.1.2. Операционный цикл как условие признания актива в качестве ОС . . . . .	130
2.1.3 Лимит капитализации . . . . .	134
2.2. Применение ФСБУ 26/2020 и 6/2020 и критерии сохранения права на специальный режим УСН . . . . .	142
2.3. Признание найденных бесхозных активов при инвентаризации основных средств . . . . .	142
2.3.1. Проблемы законодательства в отношении признания выявленных при инвентаризации объектов . . . . .	142
2.3.2. Инвентаризация – это факт хозяйственной жизни или нет? . . . . .	167
2.3.3. О разработчике ФСБУ 28/2023 . . . . .	170
2.3.4. Объекты инвентаризации: только те ОС и капвложения, которые учтены на балансе, или и те, что учтены за балансом? . . . . .	171
2.3.5. Проблема определения приоритета между ФСБУ 28/2023 и ФСБУ 6/2020 (ФСБУ 26/2020) . . . . .	175
2.3.6. Термин есть, толкования нет. . . . .	181
2.3.7. Кто «крайний» в итогах инвентаризации. . . . .	185
2.3.8. Про обязательность проведения инвентаризации. . . . .	185
2.3.9. Каждый год 31 декабря мы с друзьями идем... делать инвентаризацию . . . . .	186
2.3.10. Постоянно действующие инвентаризационные комиссии: отказываемся от них или продолжаем их формировать . . . . .	187
2.3.11. Вопросы, повисшие в воздухе... . . . . .	187
2.3.12. Если найденный актив ранее не был признан в учете по ошибке . . . . .	192
2.4. Единица учета . . . . .	195
2.4.1. Отдельный конструктивно обособленный предмет (ОКОП) . . . . .	205
2.4.2. Обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов (ОККСП) . . . . .	208
2.4.3. Части ОС, стоимость и СПИ которых существенно отличаются от стоимости и СПИ объекта в целом. . . . .	226
2.4.4. Оставшаяся часть как инвентарный объект учета . . . . .	233
2.4.5. Признание однородных активов в группе . . . . .	234
2.4.5.1. Если много однородных малоценных активов . . . . .	234
2.4.5.2. Если много однородных дорогостоящих активов . . . . .	238

2.4.5.3. О допустимости квалификации единиц группового учета как инвентарных объектов, например в качестве ОККСП . . . . .	240
2.4.6. Комплексные ОС . . . . .	246
2.4.6.1. Как определить первоначальную стоимость единицы КОС . . . . .	250
2.5. Оценка ОС . . . . .	253
2.5.1. Оценка после признания ОС . . . . .	253
2.5.1.1. Пропорциональный способ переоценки . . . . .	255
2.5.1.2. Переоценка способом обнуления амортизации . . . . .	256
2.5.1.3. Где отражается дооценка ОС . . . . .	257
2.5.2. Оценочные обязательства . . . . .	266
2.6. Изменение первоначальной стоимости ОС после признания. . . . .	267
2.6.1. Амортизация ОС . . . . .	267
2.6.1.1. Элементы амортизации. . . . .	268
2.6.1.1.1. Определение срока полезного использования . . . . .	269
2.6.1.1.2. Ликвидационная стоимость . . . . .	274
2.6.1.1.2.1. Порядок учета амортизации с учетом ликвидационной стоимости . . . . .	280
2.6.1.1.3. Способы амортизации. . . . .	287
2.6.1.1.3.1. Линейный способ амортизации . . . . .	287
2.6.1.1.3.2. Амортизация способом уменьшающего остатка . . . . .	291
2.6.1.1.3.3. Амортизация способом пропорционально количеству продукции . . . . .	297
2.6.1.1.3.4. Амортизации по групповой единице учета ОС . . . . .	298
2.6.1.1.3.4.1. Пример начисления амортизации по простой групповой единице учета . . . . .	301
2.6.1.1.3.4.2. Пример начисления амортизации по сложносостав- ной групповой единице учета . . . . .	304
2.6.1.2. Тесты элементов амортизации на отчетную дату . . . . .	309
2.6.1.2.1. Изменение срока полезного использования . . . . .	311

2.6.1.2.2. Изменение способа начисления амортизации. . . . .	314
2.6.1.3. Привязка начала и прекращения амортизации к первому числу месяца . . . . .	318
2.6.2. Особенности амортизации земли и недвижимости, приобретенных одновременно . . . . .	320
2.7. Применение Классификации основных средств в бухгалтерском учете . . . . .	323
2.8. Обесценение ОС . . . . .	331
2.8.1. Амортизация активов, по которым признано обесценение. Восстановление обесценения . . . . .	339
2.8.1.1. Ситуация, когда идет постепенное снижение признаков обесценения. . . . .	342
2.8.1.2. Ситуация, когда очень быстро исчезли признаки обесценения. . . . .	351
2.8.1.3. Представление информации об обесценении после его полного или частичного восстановления . . . . .	355
2.8.2. Обесценение ОС, накопленное до перехода на ФСБУ 6/2020. . . . .	359
2.8.3. Обесценение ОС, по которым проводилась обязательная переоценка до 1999 года . . . . .	363
2.9. Компонентный учет . . . . .	370
2.9.1. Крупные плановые ремонты как инвентарные объекты . . . . .	376
2.9.1.1. Признаки признания крупных ремонтов для целей бухгалтерского учета . . . . .	379
2.9.1.2. Что именно нужно рассматривать как инвентарный объект . . . . .	381
2.9.1.3. Учет затрат на крупный плановый (аварийный) ремонт и замену частей: вместе или по отдельности? . . . . .	394
2.9.1.4. Существенность как критерий признания ремонта в качестве крупного. . . . .	399
2.9.1.5. Увеличение СПИ как критерий капитализации затрат на ремонт . . . . .	400
2.9.1.6. Если крупный ремонт проведен досрочно. . . . .	407
2.9.1.7. Про выбытие из комплексного ОС компонента ОКОП, который был квалифицирован с присвоением ему отдельного инвентарного номера . . . . .	412
2.9.1.8. Выбытие частей из ОККСП. . . . .	413
2.9.1.9. Как найти остаточную стоимость изымаемой части, чтобы вывести ее из ОС, в том числе из ОККСП. . . . .	418

2.9.1.10. Признание нового блока, части, компонента взамен выбывшего . . . . .	424
2.9.1.11. Сквозной пример учета крупного ремонта с выбытием и признанием нового узла, который изначально не был выделен как отдельный инвентарный объект . . . . .	429
2.9.1.12. Сквозной пример учета инвентарного объекта «Крупный ремонт с заменой компонента», который изначально был выделен по прогнозной стоимости его проведения . . . . .	443
2.9.1.13. Переход на компонентный учет . . . . .	454
2.9.2. Учет затрат на проведение регулярных техосмотров. . . . .	455
2.9.2.1. Методика учета, если при проведении техосмотра происходит замена компонентов . . . . .	458
2.10. Учет крупных запасных частей, приобретаемых отдельно . . . . .	464
2.11. Проведение крупного ремонта или модернизации за счет заемных средств . . . . .	471
<b>Глава 3. Долгосрочные активы для продажи (ДАП).</b> . . . . .	474
3.1. Что относится к ДАП . . . . .	474
3.2. Ожидаемая выгода от выбытия ОС как критерий признания ДАП . . . . .	486
3.3. Оценка при признании актива в качестве ДАП. . . . .	488
3.4. Оценка ДАП после признания . . . . .	505
3.5. Реклассификация в ДАП внутри отчетного периода . . . . .	508
3.6. Амортизация ОС, переводимых в ДАП . . . . .	508
3.7. Финансовый результат от выбытия ДАП. . . . .	509
3.8. Представление информации о ДАП в отчетности . . . . .	509
3.9. Извлекаемые ценности из внеоборотных активов, которые признаются ОС . . . . .	510
3.10. Извлекаемые ценности из внеоборотных активов, которые признаются как запасы . . . . .	513
3.11. Порядок списания добавочного капитала по бывшим внеоборотным активам. . . . .	519
<b>Глава 4. Прочие вопросы</b> . . . . .	523
4.1. Допустимо ли было воспользоваться правом ограниченной ретроспективы при переходе на ФСБУ 6/2020 после 2021 года? . . . . .	523
4.1.1. Пересмотр СПИ в переходном периоде по объектам с нулевой стоимостью . . . . .	525
4.1.2. Перспективы пересчетов налога на имущество при переходе на ФСБУ 6/2020 . . . . .	529
4.2. О списании активов. . . . .	530
4.3. Представление ОС в отчетности . . . . .	538
4.4. Изменение модели использования . . . . .	541

<b>Глава 5. Учетная политика по учету незавершенных капитальных вложений и ОС по ФСБУ 6/2020, ФСБУ 26/2020, МСФО и с учетом Рекомендаций Фонда «НРБУ “БМЦ”»</b> . . . . .	546
1. О признании долговых затрат в стоимости капитальных вложений. . . . .	546
2. Особый порядок формирования первоначальной стоимости капитальных вложений, приобретаемых в рассрочку (с отсрочкой платежа) . . . . .	547
3. Порядок учета и признания в отчетности эксплуатируемых незавершенных капитальных вложений . . . . .	547
4. Об учете совокупностей незначительных активов . . . . .	548
5. О признании бесхозных предметов, выявленных в ходе инвентаризации, в качестве активов . . . . .	549
6. Принципы объединения в групповую единицу учета ОС . . . . .	549
7. Групповая единица учета ОС . . . . .	550
8. Первоначальная стоимость единицы комплексного ОС . . . . .	551
9. Модели учета ОС . . . . .	551
10. Периодичность проведения переоценки при выборе модели учета ОС по переоцененной стоимости . . . . .	552
11. Выбор способа отражения переоценки ОС . . . . .	552
12. Порядок списания накопленной дооценки . . . . .	553
13. Элементы амортизации ОС . . . . .	554
14. Обесценение ОС . . . . .	557
15. Обесценение ОС, по которым проводилась обязательная переоценка до 1999 года . . . . .	558
16. О компонентном учете . . . . .	559
17. Принципы учета заменяемых частей в комплексном ОС . . . . .	559
18. Амортизация комплексного ОС . . . . .	561
19. Признание в качестве активов расходов на крупный ремонт и техобслуживание . . . . .	561
20. Учет запасных частей, резервного и вспомогательного оборудования . . . . .	566
21. Учет долгосрочных активов на продажу . . . . .	567
22. Порядок списания добавочного капитала по бывшим внеоборотным активам . . . . .	571

Простое обновление или издание нового приказа взамен Приказа Минфина России от 13.06.1995 № 49 не соответствовало бы нормам Закона «О бухгалтерском учете» (ст.11), поскольку регулирование вопросов инвентаризации должно осуществляться федеральными стандартами. Видимо, именно поэтому Минфин России, пытаясь решить проблему доступными вариациями, перенес бóльшую часть норм упоминаемого приказа в новый ФСБУ. К такому решению Минфин пришел в силу ст.28 Закона «О бухгалтерском учете».

### **Закон «О бухгалтерском учете»**

#### **Статья 28. Разработка федеральных стандартов уполномоченным федеральным органом**

1. Уполномоченный федеральный орган разрабатывает:
  - 1) федеральные стандарты бухгалтерского учета государственных финансов;
  - 2) федеральные стандарты бухгалтерского учета в случае, **если ни один субъект негосударственного регулирования бухгалтерского учета не принимает на себя обязательства по разработке федерального стандарта бухгалтерского учета**, предусмотренного утвержденной программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета.

Отлично. Пробел восполнен. А что делать «с разрушениями», полученными в ходе решения проблемы? Как примирить между собой ФСБУ?

### **2.3.4. Объекты инвентаризации: только те ОС и капвложения, которые учтены на балансе, или и те, что учтены за балансом?**

Как было отмечено ФННРБУ БМЦ, многие положения нового ФСБУ 28/2023 выходят за рамки предмета регулирования стандарта, определенного п.1 ст.11, п.2.1 и подп.4 п.3 ст.21 Закона «О бухгалтерском учете», и представляют собой пошаговую инструкцию по контролю за сохранностью физических предметов\*.

Статьей 11 упоминаемого Закона закреплена норма о том, что случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов,

\* См. «Свод замечаний к проекту федерального стандарта бухгалтерского учета «Инвентаризация», [http://bmcenter.ru/Files/svod\\_zamechaniy\\_k\\_FSBU\\_Inventarizaciya-v-rabote](http://bmcenter.ru/Files/svod_zamechaniy_k_FSBU_Inventarizaciya-v-rabote)

подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом, **за исключением обязательного проведения инвентаризации.**

Обязательное проведение инвентаризации устанавливается законодательством РФ, федеральными и отраслевыми стандартами.

Обращает на себя чрезмерная перегруженность требованиями к обязательности инвентаризаций и их порядку проведения, что противоречит основному Закону «О бухгалтерском учете».

В соответствии с законодательством\* федеральные стандарты бухгалтерского учета должны устанавливать **минимально** необходимые требования к бухгалтерскому учету, но вопреки данной норме новый ФСБУ 28/2023 вводит максимальные требования:

- и к порядку проведения инвентаризаций,
- и к последующему учету их результатов, определенно вступая в конфликт с действующими ФСБУ.

То, что подлежит инвентаризации, описано в ст.11 Закона «О бухгалтерском учете».

### Закон «О бухгалтерском учете»

#### Статья 11. Инвентаризация активов и обязательств

1. Активы и обязательства подлежат инвентаризации.

Понятие «актив» приведено в Концепциях бухгалтерского учета в рыночной экономике России.

### Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России

7.2. **Активами** считаются **хозяйственные средства**, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем.

Казалось бы, учитывая приоритет норм Закона «О бухгалтерском учете», очевидно, что и в стандарте должна идти речь о проведении инвентаризации именно активов и обязательств.

\* Статья 21 Закона «О бухгалтерском учете».



Но не тут-то было...

Обратим внимание на то, что сфера применения нового стандарта охватывает:

- как обязательства и активы, источники финансирования;
- так и объекты бухгалтерского учета, которые согласно федеральным стандартам бухгалтерского учета не учитываются в составе активов, но подлежат отражению в бухгалтерском учете на забалансовых счетах (см. п.4, 18 ФСБУ 28/2023).

Закон «О бухгалтерском учете»	ФСБУ 28/2023
<p><b>Статья 11. Инвентаризация активов и обязательств</b></p> <p><b>1. Активы и обязательства</b> подлежат инвентаризации.</p>	<p>18. В случаях, указанных в подпунктах «а», «ж», «з» пункта 15 Стандарта, инвентаризации подлежат следующие объекты бухгалтерского учета:</p> <p><b>а) активы;</b></p> <p><b>б) обязательства;</b></p> <p>в) источники финансирования деятельности экономического субъекта;</p> <p>г) <b>объекты бухгалтерского учета</b> экономического субъекта (в частности, имущество, имущественные права, в том числе других лиц), которые согласно федеральным стандартам бухгалтерского учета не учитываются в составе активов или обязательств, но подлежат отражению в бухгалтерском учете на забалансовых счетах и (или) информация о которых подлежит раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности;</p> <p>д) имущество, имущественные права, обязательства, не учтенные экономическим субъектом</p>

Приведенный перечень объектов инвентаризации создает еще один конфликт со ст.11 Закона «О бухгалтерском учете», в которой закреплено, что инвентаризации должны быть подвергнуты только активы и обязательства.

Отметим **очень важный момент**:

- факт наличия активов
- и
- факт наличия объектов бухгалтерского учета – это разные вещи.

По сути, новый стандарт предлагает проведение инвентаризаций не только объектов учета, перечисленных в ст.11, но вообще всех объектов учета в понимании ст.5 Закона «О бухгалтерском учете», а также имущества, которое не может быть признано в качестве активов в силу того, что не выполняются требования для их признания в качестве таковых.

Нужно ли инвентаризировать в обязательном порядке или иначе **малоценные предметы**, это должна решить компания самостоятельно, если ей интересен контроль за их сохранностью.

Многие компании исходят из того, что инвентаризация дает возможность подтвердить достоверность забалансового учета таких объектов.

Как минимум это должно быть правом, но не обязанностью организации.

Более того, *инвентаризация – это процесс выявления материальных объектов, а по иным объектам должны применяться иные процедуры.*

Большинство положений ФСБУ 28/2023 применимы только к активам, представляющим собой физические объекты имущества.

В п.4 ФСБУ 28/2023 описаны способы, применимые для крайне узкого спектра активов.

#### ФСБУ 28/2023

4. Фактическое наличие объектов инвентаризации должно определяться:

- а) путем подсчета, взвешивания, обмера, осмотра <...> (видео-, фотофиксация);
- б) путем проверки документов, выполнения расчетов в отношении активов, относящихся к нематериальным активам и капитальным вложениям в них, <...>

Способы, применимые для остальных видов активов – это:

- не альтернатива,
- а основное правило, по отношению к которому п.4 содержит специфические узкоприменимые особенности.

Обратим внимание на п.5 ФСБУ 28/2023.

#### ФСБУ 28/2023

5. Сведения о фактическом наличии объектов инвентаризации, **сопоставление их с данными регистров бухгалтерского учета**, результаты инвентаризации подлежат оформлению документами (в частности, инвентаризационные описи, акты инвентаризации, сличительные ведомости) (далее – документы инвентаризации).