

**УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА -2026:  
ЧТО ПРОВЕРИТЬ, ИЗМЕНИТЬ, ДОПОЛНИТЬ**

Лектор – Сокуренок Вера Владимировна

Организация должна сформировать и утвердить учетную политику на следующий год до его начала (п. 3 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»). Поэтому необходимо проверить, включены ли в учетную политику все положения, которые необходимы для работы в 2026г.

Кроме того, основные положения учетной политики, которые применялись в 2025г., должны быть приведены в пояснениях к бухгалтерской отчетности за 2025г.

## **Организационная часть учетной политики**

### **Порядок проведения инвентаризации**

При подготовке к годовой отчетности за 2025г. организация должна провести инвентаризацию в соответствии с порядком, установленным ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация». Для этого необходимо утвердить учетной политикой правила проведения инвентаризации, в частности:

1. Порядок создания инвентаризационной комиссии (п. 26 и 27 ФСБУ 28/2023).

- Организация может создать постоянно действующую комиссию или создавать ее перед каждой инвентаризацией.
- При большом объеме работ можно создать несколько комиссий по отдельным участкам (п. 19 ФСБУ 28/2023). Распределение обязанностей между такими комиссиями и порядок их взаимодействия устанавливаются руководителем организации.
- Можно не создавать инвентаризационную комиссию, если в штате организации не более двух человек, в т.ч. если работниками компании являются только руководитель и главный бухгалтер либо только руководитель (пп. «а» п. 4 ФСБУ 28/2023). Эти работники проводят инвентаризацию без создания инвентаризационной комиссии.

2. Методы проверки, которые применяются организацией в рамках инвентаризации.

В ходе инвентаризации, помимо традиционных методов проверки наличия активов (подсчет, взвешивание, обмер, осмотр и т.п.), могут применяться альтернативные методы, например, видео- или фотофиксация (подп. «а» п. 4 ФСБУ 28/2023).

Особенности проведения инвентаризации конкретных активов организация может утвердить учетной политикой или отдельным локальным нормативным актом.

3. Порядок документирования инвентаризации

В ФСБУ 28/2023 нет перечня и форм документов, которые необходимо оформить в процессе инвентаризации. В п. 31 ФСБУ 28/2023 указано только, какая информация должна содержаться в формах документов при обязательном проведении инвентаризации. Поэтому нужно разработать и утвердить учетной политикой состав и формы документов, которые будут использоваться при проведении инвентаризации.

В документах можно объединять сведения о фактическом наличии объектов и результаты инвентаризации.

По решению организации документы по инвентаризации можно составлять в электронном виде (информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44).

4. Порядок отражения в бухучете результатов инвентаризации.

Общие правила отражения в бухучете результатов инвентаризации установлены пунктами 12- 14 ФСБУ 28/2023. В частности, указано, что недостача активов, для которых организацией установлены нормы естественной убыли, после зачета недостач излишками по пересортице, относится в пределах норм на затраты на производство (расходы на продажу). Поэтому организации нужно указать в учетной политике, устанавливаются ли по каким-то запасам внутренние нормы естественной убыли. Конкретные нормы естественной убыли могут быть установлены локальными нормативными актами.

### **Учетная политика для подготовки бухгалтерской отчетности по ФСБУ 4/2023**

1. *Учетная политика в отношении бухгалтерской отчетности организаций, не имеющих право на упрощенный бухгалтерский учет.*

1.1. Определение состава показателей, включаемых в бухгалтерскую отчетность.

Установленные пунктами 9, 26, 34, 38 ФСБУ 4/2023 обязательные показатели каждой из форм отчетности приводятся в отчетности независимо от их существенности.

Помимо обязательных показателей, организация может привести в балансе и отчете о финансовых результатах дополнительные показатели с учетом их существенности (п. 10 ФСБУ 4/2023):

- если такие показатели предусмотрены другими ФСБУ или ОСБУ;
- по решению организации исходя из особенностей ее деятельности или с целью детализации обязательных показателей.

Для ряда дополнительных показателей (гудвил; нематериальные поисковые активы; материальные поисковые активы) в Приложении №10 к ФСБУ 4/2023 установлены коды соответствующих строк.

Для иных показателей отдельные коды строк не предусмотрены. Организация может включить их в баланс и отчет о финансовых результатах, добавив строки без указания кода, либо объединив в группу показателей вместе с обязательными.

Перечень дополнительных показателей, включаемых в отчетность с учетом их существенности, а также порядок их представления в отчетности утверждается учетной политикой организации.

1.2. Утверждение критериев существенности информации для ее обособленного выделения в формах отчетности.

Информация считается существенной, если ее пропуск или искажение могут оказать влияние на экономические решения, принимаемые пользователями на основе бухгалтерской отчетности. Организация самостоятельно утверждает критерии для признания информации существенной в целях ее раскрытия в бухгалтерской отчетности с учетом следующих факторов:

- величина информации (как правило, относительная стоимостная характеристика информации);
- характер информации;
- потенциальное влияние информации на экономические решения пользователей бухгалтерской отчетности.

1.3. Утверждение форм бухгалтерской отчетности на основе образцов, приведенных в ФСБУ 4/2023.

Организация разрабатывает формы бухгалтерской отчетности, руководствуясь:

- приведенными в ФСБУ 4/2023 образцами форм отчетности;
- перечнем обязательных показателей, которые включаются в отчетность независимо от их существенности. При этом в формах отчетности не должно быть пустых граф, поэтому показатели, отсутствующие у организации, в форму отчетности не включаются;
- перечнем дополнительных показателей, которые включаются в отчетность с учетом их существенности для данной организации;
- кодами показателей, приведенными в Приложении № 10 к ФСБУ 4/2023;
- устанавливает перечень показателей отчета о финансовых результатах и отчета об изменениях капитала, которые раскрываются в самих этих отчетах либо в пояснениях (п. 29, п. 40 ФСБУ 4/2023).

Некоммерческая организация может принять решение не составлять отчет о финансовых результатах и (или) отчет о движении денежных средств. В этом случае информация, подлежащая раскрытию в таких отчетах, включается в пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств. Данное решение необходимо зафиксировать в учетной политике.

## **2. Учетная политика организаций, имеющих право на упрощенную бухгалтерскую отчетность.**

2.1. Состав форм бухгалтерской отчетности организаций, имеющих право на упрощенный бухучет и отчетность.

Организации, применяющие упрощенный бухгалтерский учет, могут составлять упрощенную бухгалтерскую отчетность, включающую следующие формы (п. 52, п. 53 ФСБУ 4/2023):

1) для коммерческих организаций

- Бухгалтерский баланс,
- Отчет о финансовых результатах,
- Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

2) для некоммерческих организаций

- Бухгалтерский баланс,
- Отчет о целевом использовании средств,
- Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств.

Решение о составлении упрощенной бухгалтерской отчетности необходимо зафиксировать в учетной политике.

2.2. Состав показателей и их группировка для представления в упрощенной бухгалтерской отчетности,

В составе упрощенной бухгалтерской отчетности показатели бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и отчета о целевом использовании средств можно объединять в группы и приводить итоговые показатели по группам без их детализации. Для группы показателей указывается код из Приложения №10, по которому отражается показатель, имеющий наибольший удельный вес.

### **3. Утверждение порядка подготовки и представления промежуточной бухгалтерской отчетности**

Если в соответствии с законодательством РФ, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета, договорами, учредительными документами или решениями собственника организация должна составлять промежуточную бухгалтерскую отчетность, то в учетной политике должно быть указано:

- 1) за какой период времени составляется промежуточная отчетность;
- 2) порядок раскрытия информации в промежуточной бухгалтерской отчетности (п. 56 ФСБУ 4/2023):
  - раскрывается вся информация по аналогии с годовой отчетностью;
  - раскрывается только информация о существенных фактах хозяйственной жизни за промежуточный отчетный период. При этом показатели, по которым в промежуточном отчетном периоде отсутствовали существенные изменения, могут объединяться, а обособленно приводиться только показатели, значения которых существенно изменились в промежуточном отчетном периоде.

#### **Формы первичных учетных документов**

Исходя из Федерального закона «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ и ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», выбор вида и формы первичного учетного документа, которым оформляется факт хозяйственной жизни (ФХЖ), осуществляется организацией самостоятельно.

В соответствии с ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете», первичными можно считать любые документы, которые организация создала или получила в хозяйственной деятельности (подп. «г» п. 9 ФСБУ 27/2021). Важно только, чтобы в документах были все обязательные реквизиты, установленные законом «О бухгалтерском учете».

С учетом норм ФСБУ 27/2021 в учетной политике необходимо закрепить:

- применяемые формы первичных учетных документов;
- порядок отражения в учете операций на основании оправдательных документов (в т.ч. сканов), если оригиналы еще не получены;
- способы подтверждения надежности информации о факте хозяйственной жизни для ее включения в первичный учетный документ.

#### **Срок и периодичность оформления первичных документов**

В соответствии с законом "О бухгалтерском учете" первичный учетный документ должен быть составлен при совершении ФХЖ, а если это не представляется возможным - непосредственно после его окончания. Закон не определяет лимит времени.

Можно оформить один документ на несколько связанных фактов.

По длящимся и повторяющимся фактам периодичность составления первичных учетных документов определяется организацией исходя из принципа рациональности: раз в неделю, месяц, квартал или год (пп. «б» п. 9 ФСБУ 27/2021, п. 6, 7.2, 7.4 ПБУ 1/2008). Важно, чтобы установленная периодичность оформления документов обеспечивала:

- 1) полноту учета всех произведенных операций на отчетную дату (в том числе для налогообложения);
- 2) возможность контроля за материальными ценностями;
- 3) выполнение требований НК РФ в отношении НДС-документов.

В связи с этим в учетной политике целесообразно указать:

- 1) какие связанные ФХЖ оформляются одним первичным учетным документом;
- 2) по каким длящимся ФХЖ (начисление процентов, амортизация, проверка на обесценение ...) первичные учетные документы составляются периодически и с какой периодичностью;
- 3) по каким повторяющимся ФХЖ (например, при поставке товара по договору с интервалом не более 10 дней в пределах одного квартала) первичные учетные документы составляются с периодичностью (указать, с какой периодичностью).

#### **Оформление документов в электронной форме**

В соответствии со статьей 9 закона "О бухгалтерском учете" первичный учетный документ составляется на бумажном носителе или в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

С 01.01.2026 единственным электронным документом утвержденного формата, подтверждающим отгрузку товаров, выполнение работ или оказание услуг, является УПД формата 5.03, утв. приказом ФНС от 19.12.2023 N ЕД-7-26/970@. Утратили силу утвержденные ФНС форматы представления документов о передаче товаров при торговых операциях и результатов работ (документа об оказании услуг) в электронной форме (приказ ФНС от 20.01.2025 № ЕД-7-26/28).

При этом сохраняется возможность создавать первичные учетные документы в виде неформализованных электронных документов, а также на бумаге.

Для применения электронного документооборота в учетной политике нужно зафиксировать:

- сферу деятельности, в которой применяется электронный документооборот;
- перечень документов, участвующих в электронном документообороте;
- список сотрудников, имеющих право подписи электронных документов;
- способ электронного обмена документами (с привлечением оператора электронного документооборота или без него);
- порядок хранения документов, составленных в электронном формате.

### **Порядок хранения бухгалтерских документов**

Первичные учетные документы необходимо хранить в том виде, в каком их составили.

Оригиналы документов могут храниться по месту совершения операции, т.е. в подразделении (Рекомендации НРБУ «БМЦ» от 06.04.2020 Р-113/2020-КпР «Первичные учетные документы в условиях удаленной работы»).

Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность необходимо хранить в течение сроков, установленных правилами организации государственного архивного дела (Приказ Росархива от 20.12.2019 N 236), но не менее 5 лет после отчетного года. Документы учетной политики и другие документы, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета, должны храниться не менее 5 лет после года, в котором они в последний раз использовались для составления бухгалтерской отчетности.

В учетной политике или иных локальных нормативных актах организации необходимо утвердить:

- срок хранения документов, но не менее 5 лет;
- место хранения документов;
- порядок сдачи документов в архив;
- перечень лиц, ответственных за хранение.

### **Организация документооборота и внутреннего контроля**

В качестве инструмента для организации и контроля за созданием, получением, обработкой и хранением документов можно использовать график документооборота, в котором необходимо описать:

- этапы создания (получения), проверки и передачи на хранение документа;
- сроки прохождения каждого из этапов;
- перечень сотрудников, выполняющих хозяйственные операции и оформляющих документы;
- перечень сотрудников, проверяющих документы;
- взаимосвязь ответственных лиц.

График можно оформить в виде схемы или перечня работ с указанием операций и взаимосвязей исполнителей.

Кроме того, в учетной политике или ином локальном нормативном акте следует зафиксировать:

- порядок предоставления доступа к бухгалтерским документам. Главный бухгалтер должен быть уведомлен о том, кто и когда получил доступ к документам, принятым к учету (п. 25 ФСБУ 27/2021);
- порядок обеспечения внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни (п. 4 ПБУ 1/2008), за исключением случаев, когда руководитель принял обязанность ведения бухучета на себя (статья 19 Закона «О бухгалтерском учете»).

### **Учетная политика при досрочном переходе на ФСБУ 9/2025**

Новый ФСБУ 9/2025 “Доходы” (приказ Минфина РФ от 16.05.2025 N 56н) обязателен к применению с 2027 год, но организации вправе перейти на него досрочно с 2026 года.

Досрочный переход на учет доходов в соответствии с ФСБУ 9/2025 целесообразен, если организация представляет и (или) раскрывает консолидированную финансовую отчетность или финансовую отчетность организации, не создающей группу, составленную в соответствии с МСФО. Согласно

п.11 ФСБУ 9/2025 такие организации должны формировать в учете информацию о выручке в соответствии с МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями». Поэтому после перехода на ФСБУ 9/2025 ведение ими учета выручки по МСФО будет соответствовать правилам РСБУ.

Что необходимо отразить в учетной политике при переходе на ФСБУ 9/2025:

**1. Досрочный переход на ФСБУ 9/2029 с 01.01.2026г.**

- включить в учетную политику положение о переходе на ФСБУ 9/2029 с 01.01.2026г.
- исключить из учетной политики неактуальные ссылки на ПБУ 9/99 и 2/2008.

**2. Классификация доходов в качестве выручки и прочих доходов.**

Доходы по ФСБУ 9/2025 подразделяются на выручку и доходы, отличные от выручки.

Поэтому необходимо:

- исключить из текста учетной политики фразу “доходы по обычным видам деятельности”;
- указать, какие поступления организация признает в качестве выручки.

Выручкой признаются:

- доходы от продажи продукции;
- доходы, которые организация самостоятельно классифицирует в качестве выручки исходя из требований ФСБУ 9/2025 и других федеральных стандартов, предмета и целей деятельности, вида дохода и условий его получения (в случае, когда предметом деятельности организации является деятельность, отличная от продажи продукции).

**3. Порядок учета выручки для организаций, бухгалтерская отчетность которых подлежит обязательному аудиту, но не обязанных составлять консолидированную финансовую отчетность.**

Организации, бухгалтерская отчетность которых подлежит обязательному аудиту, но не обязанные составлять консолидированную финансовую отчетность, вправе принять решение вести учет выручки в соответствии с МСФО (IFRS) 15 или в соответствии с ФСБУ 9/2025.

*Организации, обязанные составлять консолидированную финансовую отчетность, должны вести учет выручки в соответствии с МСФО (IFRS) 15.*

*Иные организации ведут учет выручки в соответствии с ФСБУ 9/2025.*

**4. Порядок признания выручки при передаче продукции в течение периода, превышающего отчетный, но не более 12 месяцев (п. 19 ФСБУ 9/2025):**

- в момент передачи контроля над продукцией контрагенту;
- по мере готовности.

При признании выручки в момент передачи контроля над продукцией контрагенту одновременно с признанием выручки в учете признается дебиторская задолженность.

При признании выручки способом «по мере готовности»:

- признание производится независимо от того, предъявляется ли к оплате продукция, в отношении которой признается эта выручка, в отчетном периоде;
- одновременно с признанием выручки признается также не предъявленная к оплате начисленная выручка, которая является активом для целей бухгалтерского учета;
- по мере возникновения у организации права предъявить контрагенту к оплате часть продукции, в отношении которой в учете признана выручка, соответствующая часть не предъявленной к оплате начисленной выручки переклассифицируется в дебиторскую задолженность.

**5. Порядок определения степени готовности в случае признания выручки по мере готовности.**

В учетной политике необходимо отразить способ определения степени готовности с учетом вида продукции и условий ее передачи контрагенту (п. 20 ФСБУ 9/2025):

- по доле объема продукции (в натуральном или денежном измерении), контроль над которой перешел к контрагенту на отчетную дату;
- по доле расходов, понесенных в связи с исполнением обязанности передать продукцию, контроль над которой перешел к контрагенту на отчетную дату, в расчетной величине общих расходов на исполнение обязанности передать продукцию по договору

Приоритетным является способ «по доле объема продукции».

Для разных видов продукции и условий передачи ее контрагенту могут применяться разные способы определения степени готовности.

Избранный способ определения степени готовности должен применяться:

- на протяжении всего периода исполнения обязанности передать продукцию контрагенту по конкретному договору;
- последовательно в отношении продукции аналогичного вида и условий передачи контрагенту.

#### **6. Порядок определения величины скидки при оценке выручки с учетом будущих скидок.**

Выручка в учете отражается с учетом будущих скидок независимо от формы их предоставления при одновременном соблюдении следующих условий:

- сумма скидки может быть определена;
- контрагент имеет право на получение скидки либо существует вероятность возникновения такого права у контрагента.

Допустимые способы определения величины скидки:

- путем расчета средневзвешенного значения на основании набора значений скидок, которые обычно получают контрагенты в сравнимых обстоятельствах при исполнении организацией аналогичных обязанностей передать продукцию контрагентам, как среднего из произведений каждого значения на его вероятность;
- путем выбора единственного наиболее вероятного значения суммы скидки из набора ее возможных значений, вытекающих из условий договора.

#### **7. Упрощения в применении ФСБУ 9/2025, если организация имеет право на упрощенные способы бухгалтерского учета:**

- признавать выручку кассовым методом при выполнении всех условий для ее признания (пп "а", "в", "г" и "д" п. 12 ФСБУ 9/2025), кроме условия о передаче контроля (п. 15 ФСБУ 9/2025);
- не применять способ признания выручки "по мере готовности", то есть всегда признавать выручку в момент передачи контроля над продукцией контрагенту (п. 23 ФСБУ 9/2025);
- определять выручку без учета скидок (сумма скидки признается расходом периода, в котором она фактически предоставлена контрагенту (пп. "а" п. 32 ФСБУ 9/2025);
- оценивать неденежную выручку исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет величину выручки при исполнении аналогичной обязанности (пп. "б" п. 32 ФСБУ 9/2025);
- не дисконтировать выручку при длительной отсрочке или рассрочке (пп. "в" п. 32 ФСБУ 9/2025);

#### **8. Детализация информации о выручке и советующей ей расходах в отчете о финансовых результатах.**

#### **9. Порядок перехода к ФСБУ 9/2025.**

Переход на ФСБУ 9/2025 в общем случае следует отразить ретроспективно.

Разрешен упрощенный порядок (п. п. 6, 11, 12 ФСБУ 9/2025):

- новый порядок применяется только в отношении договоров, обязанности по которым не исполнены до начала самого раннего отчетного периода, представленного в бухгалтерской отчетности;
- в бухгалтерской отчетности пересчитываются сравнительные показатели только в отношении договоров, обязанности по которым не исполнены на начало года, с которого применяется ФСБУ 9/2025. При этом отражается единовременная корректировка нераспределенной прибыли и соответствующих статей баланса на начало года применения ФСБУ 9/2025.

Организации, имеющие право на упрощенный бухучет, вправе перейти на ФСБУ 9/2025 перспективно, то есть применять новый порядок учета доходов только в отношении договоров, заключенных после перехода на ФСБУ 9/2025

### **Важные вопросы учетной политики в отношении запасов**

В бухгалтерской учетной политике и иных локальных нормативных актах должны быть отражены следующие вопросы, связанные с применением ФСБУ 5/2019 «Запасы»:

#### **1. Не применение ФСБУ 5/2019 в отношении отдельных видов запасов**

Вправе не применять ФСБУ 5/2019, а признавать расходом периода затраты, которые должны были бы включаться в стоимость отдельных видов запасов. Такой порядок могут установить учетной политикой

- микропредприятия с правом на упрощенные способы бухучета – в отношении любых запасов;
- все организации - в отношении запасов, предназначенных для управленческих нужд. Порядок идентификации запасов для управленческих нужд (перечень групп, видов).

Данное решение фиксируется организацией в учетной политике. При этом необходимо установить способ контроля за материальными ценностями, не признаваемыми в составе запасов.

## 2. Классификация запасов по видам

Необходимо учитывать обособленно разные виды запасов для производства или продажи в рамках обычной деятельности (п. 7 ФСБУ 5/2019). Сгруппировать активы следует по специфике использования на каждом цикле производства.

## 3. Вопросы первоначальной оценки приобретенных запасов

1) Порядок **распределения транспортно-заготовительных расходов** между фактической себестоимостью отдельных видов запасов при одновременном приобретении (доставке одним транспортным средством) нескольких объектов запасов.

ФСБУ 5/2019 такой порядок не установлен. МСФО (IAS) 2 «Запасы» также не содержит порядка распределения транспортно-заготовительных расходов при доставке одним транспортным средством нескольких видов грузов. В этом случае можно воспользоваться положениями Федерального стандарта для госсектора «Запасы» (утв. Приказом Минфина России от 07.12.2018 №256):

«19. В случае когда расходы, непосредственно связанные с приобретением материальных запасов, в т.ч. ...расходы на заготовку и доставку материальных запасов до места их получения (использования), включая страхование доставки), осуществлены при приобретении нескольких объектов материальных запасов, в целях определения первоначальной стоимости каждого объекта такие расходы распределяются пропорционально цене каждого объекта материального запаса в общей цене приобретения указанных материальных запасов.»

2) Порядок **определения и корректировки ликвидационного оценочного обязательства** по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды.

Если обязательство по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды подлежит погашению более, чем через год с момента его признания, при его создании должна применяться дисконтированная оценка, отражающая изменение стоимости денег во времени.

В учетной политике или ином локальном нормативном акте следует зафиксировать:

- по каким видам приобретенных запасов применяется /не применяется оценка ликвидационного обязательства с учетом критериев существенности такой информации и возможности ее достоверной оценки;
- критерии существенности для применения оценки ликвидационного обязательства;
- кто (подразделение, ответственное лицо) производит первоначальную оценку ликвидационного обязательства;
- на основании какой информации оценивается ликвидационное обязательство,
- в какие сроки представляется в бухгалтерию информация о ликвидационном обязательстве.

При упрощенном бухгалтерском учете оценочные обязательства можно не создавать, данное упрощение должно быть зафиксировано в учетной политике.

3) **Период отсрочки (рассрочки) оплаты** приобретенных запасов, при наличии которого организация признает **процентные расходы**.

В случае приобретения запасов с отсрочкой (рассрочкой) платежа на период свыше 12 месяцев, фактическую себестоимость оценивают исходя из суммы, которую компания заплатила бы без предоставления рассрочки или отсрочки (например, по данным прайс-листов продавца или рекламным источникам информации). Разница между данной суммой и номинальной величиной денежных средств, подлежащих уплате в будущем, учитывается как проценты. Организация вправе установить период отсрочки для признания процентных расходов меньше 12 месяцев.

В учетной политике следует установить

- период отсрочки (рассрочки) оплаты приобретенных запасов, при наличии которого организация признает процентные расходы;
- порядок определения величины процентных расходов, возникающих при приобретении запасов на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на период свыше 12 месяцев или установленный организацией меньший срок.

При упрощенном бухучете данные положения можно не применять, установив это учетной политикой.

4) При приобретении запасов **по договорам, предусматривающим оплату неденежными средствами**, необходимо установить:

- порядок определения справедливой стоимости в соответствии с требованиями МСФО 13 «Оценка справедливой стоимости»;

- применяемые источники информации.

При упрощенном бухучете можно не использовать оценку по справедливой стоимости, а применить сразу балансовую стоимость передаваемых активов. Данное положение фиксируется учетной политикой.

- 5) В розничной торговле организация вправе утвердить учетной политикой порядок оценки товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок.

#### **4. Порядок калькулирования фактической себестоимости готовой продукции**

Необходимо определить:

- объект калькулирования себестоимости: продукция, технологический процесс, заказ;
- метод калькулирования себестоимости:
  - по прямым расходам,
  - по сумме прямых и косвенных расходов,
  - по нормативной (плановой) себестоимости;
- состав расходов, включаемых в прямые и косвенные расходы;
- порядок распределения косвенных расходов между незавершенным производством (НЗП) и готовой продукцией (ГП).

#### **5. Способ списания запасов при отпуске в производство или эксплуатацию**

При отпуске запасов в производство, отгрузке готовой продукции или товаров покупателю, а также списании запасов их себестоимость может быть рассчитана одним из следующих способов (ФСБУ 5/2019, ст. 254 НК РФ):

- а) по себестоимости каждой единицы;
- б) по средней себестоимости;
- в) по себестоимости первых по времени поступления единиц (способ ФИФО).

Эти методы можно комбинировать, используя разные способы для разных групп запасов. Но для расчета себестоимости запасов, имеющих сходные свойства и характер использования, должен последовательно применяться один и тот же способ расчета себестоимости, который необходимо зафиксировать в учетной политике.

В случае оценки списываемых запасов «по средней себестоимости» в локальном нормативном акте следует отразить порядок расчета средней себестоимости:

- периодически через равные интервалы времени;
- по мере поступления каждой новой партии запасов.

#### **6. Порядок последующей оценки запасов**

В общем случае все коммерческие организации, а также некоммерческие организации в отношении запасов, используемых в приносящей доход деятельности, должны оценивать запасы на отчетную дату по наименьшей из 2-х величин (п. 28 ФСБУ 5/2019):

- а) фактическая себестоимость;
- б) чистая стоимость продажи.

Из этого общего правила есть исключения:

- 1) организация, оценивающая продукцию сельского, лесного, рыбного хозяйства собственного производства, и товары, торгуемые на организованных торгах, по справедливой стоимости, применяет такую оценку как в момент признания запасов, так и при последующей оценке (п. 34 ФСБУ 5/2019);
- 2) организация, оценивающая товары, приобретенные для розничной торговли, по продажной стоимости с учетом наценок, применяет такую оценку до момента выбытия товаров (п. 35 ФСБУ 5/2019);
- 3) организация, применяющая упрощенный бухгалтерский учет, вправе оценивать запасы по фактической себестоимости (п. 32 ФСБУ 5/2019);
- 4) некоммерческая организация, использующая запасы в уставной некоммерческой деятельности, вправе оценивать их по фактической себестоимости (п. 33 ФСБУ 5/2019).

#### **7. Проверка запасов на обесценение**

Превышение фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи считается обесценением запасов. В случае обесценения запасов организация должна создать резерв под обесценение по правилам, установленным ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений».

В учетной политике следует указать:

- 1) Периодичность проверки на обесценение;
- 2) Признаки обесценения, подлежащие проверке;
- 3) Порядок оценки чистой стоимости продажи.

Организация, применяющая упрощенный бухгалтерский учет, вправе не проводить проверку на обесценение запасов. Отказ от проверки на обесценение следует зафиксировать в учетной политике.

### **Важные вопросы учетной политики в отношении основных средств**

С учетом норм, установленных ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», в учетной политике необходимо привести следующие основные положения:

#### **1. Применяемые упрощения в учете основных средств и капитальных вложений для микропредприятий с упрощенным бухгалтерским учетом**

Микропредприятия, которые вправе применять упрощенный бухгалтерский учет, могут зафиксировать в учетной политике следующие исключения из общих правил учета основных средств и капвложений:

- применять сокращенный перечень затрат, включаемых в состав капитальных вложений;
- не использовать оценку по справедливой стоимости;
- не дисконтировать оценку капитальных вложений, осуществляемых на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на срок свыше 12 месяцев;
- не проверять на обесценение капитальные вложения и основные средства;
- не включать в первоначальную стоимость объекта оценочное обязательство по будущему демонтажу, утилизации и восстановлению окружающей среды;
- включать в отчетность упрощенный состав информации.

#### **2. Стоимостной лимит для квалификации активов в качестве основных средств**

Организация может принять решение не применять ФСБУ 6/2020 в отношении активов, имеющих стоимость ниже лимита, утвержденного учетной политикой, с учетом существенности информации о таких активах (п. 5 ФСБУ 6/2020). Затраты на приобретение или создание таких активов признаются расходами периода, в котором они понесены.

В учетной политике необходимо зафиксировать:

- решение о применении стоимостного лимита для квалификации активов в качестве основных средств;
- порядок установления уровня существенности для выделения групп или единиц несущественных активов (по отношению к каким показателям отчетности);
- идентификационные признаки объектов (виды, группы, сегменты и т.п.) для выделения совокупности несущественных активов или единиц основных средств;
- порядок установления стоимостного лимита: в абсолютном выражении, в процентах по отношению к какой-либо стоимостной оценке и др.;
- периодичность проверки стоимостного лимита на соответствие условиям несущественности (при подготовке годовой отчетности или промежуточной и годовой отчетности);
- порядок пересмотра стоимостного лимита (например, использование индекса инфляции, расчет от общей суммы статьи основных средств и др.);
- способ контроля за наличием малоценных долгосрочных активов, не отражаемых в составе основных средств. Бухгалтерский учет несущественных активов целесообразно вести аналогично порядку, установленному для бухгалтерского учета запасов (письмо Минфина России от 15.12.2021 N 07-01-09/102450).

В случае изменения стоимостного лимита корректировки отражаются как изменения оценочных значений, т.е. относятся перспективно на прибыль или убыток (ФСБУ 21/2008).

#### **3. Классификация основных средств по видам и группам**

Основные средства подлежат классификации по видам и по группам (п. 11 ФСБУ 6/2020). Перечень видов и групп основных средств необходимо привести в локальном нормативном акте организации.

#### **4. Единица учета основных средств**

ФСБУ 6/2020 допускает три варианта выделения единиц учета инвентарных объектов:

- объект со всеми приспособлениями и принадлежностями,
- отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций,
- обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

При наличии у одного объекта основных средств нескольких частей, стоимость и сроки полезного использования которых существенно отличаются от стоимости и срока полезного использования объекта в целом, каждая такая часть признается самостоятельным инвентарным объектом. Уровень существенности в отношении срока полезного использования и стоимости устанавливается учетной политикой.

В случае, если стоимость отдельных объектов незначительна (меньше стоимостного лимита, утвержденного организацией), но информация о них в целом является существенной, можно сформировать групповую единицу учета, то есть объединить совокупность однородных объектов. Данный вариант выбора единицы учета рассмотрен в Рекомендации БМЦ Р-125/2021 - КпР.

#### **5. Порядок учета расходов на ремонт основных средств**

В соответствии с ФСБУ 6/2020 самостоятельными инвентарными объектами признаются существенные по величине затраты организации на проведение ремонта, технического осмотра, технического обслуживания объектов основных средств с частотой более 12 месяцев или более обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев. В учетной политике следует указать:

- по каким группам или видам объектов формируются инвентарные объекты в виде периодических существенных затрат на техобслуживание и ремонт,
- какой уровень затрат (в абсолютных или относительных единицах) считается существенным для выделения инвентарного объекта.

#### **6. Порядок распределения капвложений, связанных с созданием нескольких объектов**

Если капитальные вложения связаны с созданием/приобретением нескольких объектов основных средств, то для формирования первоначальной стоимости объектов необходимо распределить капвложения между отдельными объектами. Такое требование обязательно к применению с 2024 года (п. 14.1 ФСБУ 26/2020, Приказ Минфина России от 30.05.2022 N 87н).

Обоснованный порядок распределения капвложений организация должна установить самостоятельно и зафиксировать в учетной политике.

#### **7. Порядок определения ликвидационного оценочного обязательства**

В составе капвложений и, соответственно, в первоначальной стоимости основных средств необходимо учесть оценочные обязательства по будущему демонтажу, утилизации имущества, восстановлению окружающей среды, а также в связи с использованием труда работников организации. Ликвидационное обязательство признаётся при возможности надёжной оценки затрат на его исполнение.

В учетной политике или ином локальном нормативном акте следует зафиксировать:

- критерии надежности оценки для применения расчета ликвидационного обязательства;
- кто (какое подразделение) производит оценку ликвидационного обязательства;
- в какие сроки представляется в бухгалтерию информация о ликвидационном обязательстве.

#### **8. Период отсрочки (рассрочки) оплаты, при наличии которого организация признает процентные расходы**

При осуществлении капитальных вложений на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на период свыше 12 месяцев включается сумма денежных средств, которая была бы уплачена при отсутствии указанной отсрочки (рассрочки). Разница между данной суммой и номинальной величиной платежей учитывается на протяжении периода отсрочки как проценты (в соответствии с положениями ПБУ 15/2008).

Организация вправе установить период отсрочки для признания процентных расходов и меньше 12 месяцев, указав это в учетной политике.

#### **9. Способ последующей оценки основных средств**

После признания объект основных средств оценивается одним из способов (п. 13 ФСБУ 6/2020):

- а) по первоначальной стоимости;
- б) по переоцененной стоимости.

Способ последующей оценки по отдельным группам основных средств следует установить в учетной политике.

#### **10. Порядок переоценки основных средств (в случае оценки по переоцененной стоимости).**

В учетной политике следует зафиксировать:

- периодичность переоценки для каждой группы основных средств, по которой применяется последующая оценка по переоцененной стоимости;
- способ пересчета стоимости для каждой группы основных средств;

- «пропорциональный способ» (брутто-оценка): пересчет первоначальной стоимости и накопленной амортизации таким образом, чтобы балансовая стоимость объекта после переоценки равнялась его справедливой стоимости
  - «способ обнуления амортизации» (нетто-оценка): уменьшение первоначальной стоимости объекта на сумму накопленной амортизации, а затем пересчет полученной суммы так, чтобы она стала равной справедливой стоимости объекта. После переоценки фактическая стоимость объекта равна справедливой (т.е. текущей рыночной) стоимости, а накопленная амортизация – нулю.
- порядок списания накопленной дооценки (единый порядок для всех основных средств):
- одновременно при списании объекта
  - или по мере начисления амортизации.

### **11. Способ начисления амортизации по группам основных средств**

Для начисления амортизации по группе основных средств нужно выбрать и утвердить учетной политикой один из трех способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- списание стоимости пропорционально объему продукции (работ).

В случае изменения способа начисления амортизации возникающие корректировки необходимо отражать ретроспективно (исключение - организации с упрощенным бухучетом, которые вправе не применять ретроспективный пересчет, если указали это в учетной политике).

### **12. Дата начала начисления амортизации**

В соответствии с ФСБУ 6/2020 амортизация начинает начисляться с даты признания объекта в бухгалтерском учете и заканчивает начисляться с момента списания объекта с бухгалтерского учета. Но по решению организации допускается начинать начисление амортизации с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания объекта в бухгалтерском учете. Такое решение нужно утвердить учетной политикой.

### **13. Порядок определения ликвидационной стоимости объектов**

При признании объекта основных средств по нему определяется ликвидационная стоимость - величина, которую организация получила бы в случае выбытия данного объекта (в состоянии, характерном для конца срока применения) после вычета предполагаемых затрат на выбытие.

Ликвидационная стоимость признается равной нулю, если (п. 31 ФСБУ 6/2020):

- не ожидаются поступления от выбытия объекта (в т.ч. от продажи материальных ценностей, остающихся от его выбытия) в конце срока полезного использования;
- ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта не является существенной;
- ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта не может быть определена.

В учетной политике необходимо зафиксировать:

- критерии существенности для оценки (или не оценки) ликвидационной стоимости;
- кто (какое подразделение, ответственное лицо) производит оценку ликвидационной стоимости;
- в какие сроки представляется в бухгалтерию информация о ликвидационной стоимости.

### **14. Порядок проверки основных средств и капитальных вложений на обесценение**

Капитальные вложения и основные средства необходимо проверять на обесценение (п. 17 ФСБУ 26/2020, п. 38 ФСБУ 6/2020), поскольку актив не должен отражаться по стоимости, превышающий сумму, которая может быть получена:

- либо при его реализации,
- либо от его использования в будущем.

Российские ФСБУ не приводят порядок проверки на обесценение и отражения этих операций в бухгалтерском учете. Поэтому необходимо разработать такой порядок на основе МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

В учетной политике и локальных нормативных актах необходимо указать:

- периодичность проверки на обесценение,
- факторы, свидетельствующие об обесценении,
- порядок определения ценности использования по группам основных средств.

## **Важные вопросы учетной политики в отношении НМА**

### **1. Применяемые упрощения в учете НМА для организаций с упрощенным бухучетом**

Организации, которые вправе применять упрощенный бухгалтерский учет, могут отказаться от ведения учета капвложений в НМА и самих НМА (п. 3.1 ФСБУ 14/2022), а признавать затраты на приобретение (создание, улучшение) объектов НМА в полной сумме в расходах по обычным видам деятельности.

В этом случае в учетной политике необходимо зафиксировать:

- решение не применять ФСБУ 14/2022;
- способ контроля за наличием и движением объектов, которые по правилам ФСБУ 14/2022 классифицируются как НМА (ст. 19 Закона о бухгалтерском учете). Один из возможных вариантов контроля – забалансовый учет.

Если организации с упрощенным бухгалтерским учетом признают НМА, то они могут воспользоваться рядом исключений из общих правил при формировании первоначальной и последующей оценки объектов НМА (п. 3 ФСБУ 14/2022):

- при формировании стоимости НМА не включать в состав капвложений:
  - перспективные скидки, вычеты, премии, льготы;
  - стоимость активов (в т. ч. материальных носителей, в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации), использованных в процессе создания НМА;
  - зарплату и другие формы вознаграждений работникам организации, труд которых используется для капвложений в НМА;
- не дисконтировать оценку капитальных вложений, осуществляемых на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на срок свыше 12 месяцев;
- не использовать оценку НМА по справедливой стоимости;
- не проверять нематериальные активы и капитальные вложения в них на обесценение.

## **2. Стоимостной лимит для признания НМА**

Организация может принять решение не применять ФСБУ 14/2022 в отношении активов, характеризующихся признаками, установленными для НМА, но имеющих стоимость за единицу ниже лимита, установленного организацией с учетом существенности информации о таких активах (п. 7 ФСБУ 14/2022). Затраты на приобретение (создание) таких активов признаются расходами периода, в котором завершены связанные с ними капитальные вложения.

При установлении стоимостного лимита в учетной политике необходимо привести:

- решение о применении стоимостного лимита для признания НМА и размер этого лимита;
- идентификационные признаки несущественных нематериальных активов: виды, группы;
- порядок установления стоимостного лимита для несущественных НМА: в абсолютном выражении, в процентах по отношению к какой-либо стоимостной оценке и др.;
- периодичность проверки стоимостного лимита на соответствие условиям несущественности (при подготовке годовой отчетности или промежуточной и годовой отчетности);
- порядок пересмотра стоимостного лимита (например, использование индекса инфляции, расчет от общей суммы статьи внеоборотных активов, или от статьи нематериальных активов и др.);
- способ контроля за наличием малоценных активов, не отражаемых в составе НМА.

## **3. Классификация НМА по видам**

В учетной политике или локальном нормативном акте организации необходимо привести перечень видов и групп НМА (п. 12 ФСБУ 14/2022).

Виды НМА можно выделить с учетом классификации результатов интеллектуальной деятельности, приведенной в статье 1225 ГК РФ, и перечня объектов НМА, приведенного в пункте 12 ФСБУ 14/2022.

Группа НМА - совокупность объектов одного вида, объединенных исходя из сходного характера их использования.

## **4. Порядок распределения капвложений, связанных с созданием нескольких объектов НМА**

Если капитальные вложения связаны с созданием/приобретением нескольких объектов НМА, то для формирования их первоначальной стоимости объектов необходимо распределить капвложения между отдельными объектами (п. 14.1 ФСБУ 26/2020).

Обоснованный порядок распределения капвложений организация должна установить самостоятельно и зафиксировать в учетной политике.

## **5. Порядок учета затрат на материальные носители НМА**

Если в фактические затраты на приобретение или создание НМА включены затраты на приобретение или создание его материального носителя, организация может принять решение учитывать

материальный носитель отдельно от объекта НМА в составе основных средств или запасов (п. 14 ФСБУ 14/2022). В этом случае расчетная стоимость материального носителя вычитается из величины капитальных вложений и уменьшает таким образом первоначальную стоимость НМА (п. 15 ФСБУ 26/2020).

Порядок учета затрат на материальные носители по отдельным видам НМА необходимо привести в учетной политике.

#### **6. Период отсрочки (рассрочки) оплаты, при наличии которого организация признает процентные расходы**

При осуществлении капитальных вложений на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на период свыше 12 месяцев включается сумма денежных средств, которая была бы уплачена при отсутствии указанной отсрочки (рассрочки). Разница между данной суммой и номинальной величиной платежей учитывается на протяжении периода отсрочки как проценты (в соответствии с положениями ПБУ 15/2008).

Организация вправе установить период отсрочки для признания процентных расходов и меньше 12 месяцев, указав это в учетной политике.

#### **7. Способ последующей оценки НМА**

После признания объект НМА оценивается в бухгалтерском учете одним из следующих способов (п. 15 ФСБУ 14/2022):

а) по первоначальной стоимости. В этом случае стоимость объекта и сумма накопленной амортизации не подлежат изменению, за исключением улучшения объекта.

б) по переоцененной стоимости. В этом случае стоимость объекта регулярно переоценивается таким образом, чтобы она не отличалась существенно от справедливой стоимости, определяемой с использованием данных активного рынка. Данный способ может применяться для оценки НМА, для которых существует активный рынок в соответствии с МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы". Справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости».

Способ оценки по переоцененной стоимости не применяется для оценки средств индивидуализации (товарные знаки, знаки обслуживания), а также разрешений (лицензий) на осуществление отдельных видов деятельности.

Выбранный способ оценки – по первоначальной или по переоцененной стоимости - применяется ко всей группе НМА. Но если для объекта, относящегося к группе переоцениваемых НМА, не может быть определена справедливая стоимость из-за отсутствия активного рынка, то он оценивается по первоначальной стоимости.

Способ последующей оценки по отдельным группам НМА следует установить в учетной политике.

#### **8. Порядок переоценки НМА (в случае последующей оценки по переоцененной стоимости).**

#### **9. Способ начисления амортизации по группам НМА**

Для начисления амортизации по группе НМА нужно выбрать и утвердить учетной политикой один из трех способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- списание стоимости пропорционально объему продукции (работ).

В случае изменения способа начисления амортизации возникающие корректировки необходимо отражать ретроспективно (за исключением организаций с упрощенным бухучетом).

#### **10. Дата начала начисления амортизации**

В соответствии с ФСБУ 14/2022 амортизация НМА начинает начисляться с даты признания объекта в бухгалтерском учете и заканчивает начисляться с момента списания объекта с бухгалтерского учета.

Но по решению организации допускается начинать начисление амортизации с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания объекта в бухгалтерском учете начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

Выбор варианта даты начала начисления амортизации нужно утвердить учетной политикой.

#### **11. Виды НМА, по которым определяется ликвидационная стоимость**

В общем случае ликвидационная стоимость объекта НМА считается равной нулю. Исключения, когда требуется установить ликвидационную стоимость НМА, установлены только для трех случаев (п. 36 ФСБУ 14/2020):

а) договором предусмотрена обязанность другого лица купить у организации объект НМА в конце срока его полезного использования;

б) существует активный рынок для такого объекта, с использованием данных которого можно определить его ликвидационную стоимость;

в) существует высокая вероятность того, что активный рынок для такого объекта будет существовать в конце срока его полезного использования.

С учетом наличия (или отсутствия) активного рынка по отдельным видам НМА следует указать в учетной политике:

- по каким из видов НМА определяется ликвидационная стоимость;
- критерии существенности для оценки (или не оценки) ликвидационной стоимости;
- кто (какое подразделение, ответственное лицо) производит оценку вероятности сохранения активного рынка;
- кто (какое подразделение, ответственное лицо) производит оценку ликвидационной стоимости НМА;
- в какие сроки представляется в бухгалтерию информация о ликвидационной стоимости НМА.

### **12. Порядок проверки НМА и капитальных вложений в НМА на обесценение**

НМА и капвложения в НМА необходимо проверять на обесценение (п. 43 ФСБУ 14/2022, п. 17 ФСБУ 26/2020). Цель проведения проверки на обесценение - обеспечение уверенности в том, что активы не отражены по стоимости, превышающий их возмещаемую стоимость.

Порядок проверки на обесценение необходимо разработать на основе МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

В учетной политике необходимо указать:

- периодичность проверки НМА на обесценение,
- факторы, свидетельствующие об обесценении НМА,
- порядок определения ценности использования по группам НМА.

### **13. Порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности краткосрочных прав на объекты интеллектуальной собственности**

Многие лицензионные договоры заключаются сроком на один год, что не позволяет отнести их к НМА, поскольку одним из признаков НМА является его предназначение для использования в течение периода более 12 месяцев (пп. «в» п. 4 ФСБУ 14/2022). В действующих стандартах бухгалтерского учета (ФСБУ 14/2020, ФСБУ 5/2018) нет указаний в отношении порядка учета активов, обладающих всеми признаками НМА, но при этом предназначенных для использования не более 12 месяцев.

Порядок отражения в бухучете и отчетности объектов, обладающих всеми признаками нематериальных активов за исключением того, что предполагаемый срок их использования не превышает 12 месяцев, нужно установить учетной политикой. При этом можно воспользоваться Рекомендацией БМЦ «Р-163/2024-КпР «Краткосрочные права»:

- если актив (используемый или незавершенный) соответствует всем критериям признания НМА, кроме меньшего срока полезного использования, он признается в БУ в составе оборотных активов;
- при признании краткосрочные НМА оцениваются по сумме фактических затрат на их приобретение или создание;
- стоимость краткосрочных НМА списывается в расходы тех отчетных периодов, в течение которых они используются. Сумма признаваемых в текущем периоде расходов определяется исходя из соотношения истекшего и оставшегося периода использования актива, а также с учетом того, чтобы не списанная часть себестоимости не превысила возмещаемую сумму актив;
- краткосрочные НМА отражаются в бухгалтерской отчетности с учетом существенности отдельной статьей оборотных активов. Организация присваивает наименование этой статье в зависимости от того, какого рода объекты в нее входят, чтобы ее содержание было понятно пользователю бухгалтерской отчетности.

## **Важные вопросы учетной политики в отношении аренды**

**Арендатор должен зафиксировать в учетной политике следующие положения:**

1. **Применение основного или упрощенного способа бухгалтерского учета аренды, если ФСБУ 25/2018 допускает выбор.**

Упрощенный способ может применяться при одновременном выполнении трех условий:

- договором не предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору,
- не предполагается выкуп предмета аренды по цене значительно ниже справедливой стоимости,

– не предполагается передача арендованного объекта в субаренду, и при этом дополнительно выполняется одно из условий:

а) срок аренды не превышает 12 месяцев на дату предоставления предмета аренды;

При определении срока аренды для целей бухгалтерского учета следует принимать во внимание не только условия договора, но также существующую практику организации в заключении таких договоров и факторы, которые могут свидетельствовать о том, что арендные отношения не закончатся с окончанием срока договора (письмо Минфина России от 04.10.2021 № 07-01-09/80036). То есть срок аренды для целей бухгалтерского учета может не совпадать со сроком действующего договора аренды. Если аренда фактически не прерывается годами, а стороны только пролонгируют (перезакключают) договоры, для целей применения ФСБУ 25/2018 такую аренду следует рассматривать как долгосрочную с соответствующим отражением в бухучете.

б) рыночная стоимость предмета аренды без учета износа не превышает 300 000 руб., и при этом арендатор имеет возможность получать экономические выгоды от предмета аренды преимущественно независимо от других активов;

в) арендатор вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета.

По краткосрочным договорам (не более 12 месяцев) использование упрощенного порядка учета аренды возможно в отношении группы однородных по характеру и способу использования предметов аренды, поэтому в учетной политике необходимо зафиксировать такие группы.

## **2. При упрощенном способе учета аренды - порядок признания расходов:**

- равномерно в течение срока аренды;
- на основе другого систематического подхода, который лучше отражает характер использования арендатором выгод от предмета аренды.

## **3. При основном способе учета аренды:**

а) порядок формирования первоначальной стоимости права пользования активом, в частности, порядок оценки

- справедливой стоимости,
- негарантированной ликвидационной стоимости,
- ставки дисконтирования для расчета приведенной стоимости арендных платежей;

б) в случае права на упрощенный способ бухгалтерского учета:

- состав затрат, включаемых в фактическую стоимость права пользования активом: полный перечень или только первоначальная оценка обязательства по аренде и арендные платежи, осуществленные на дату передачи предмета аренды;
- применение дисконтирования или оценка обязательства по аренде исходя из номинальных величин будущих арендных;

в) применяемые в бухгалтерском учете счета для учета операций:

- формирования стоимости права пользования активом,
- отражения стоимости права пользования активом,
- отражения стоимости обязательства по аренде;
- отражения накопленной амортизации права пользования активом;

г) способ амортизации права пользования активом;

д) применение или не применение переоценки права пользования активом. Возможность выбора варианта учета введена Приказом Минфина России от 16.10.2018 N208н.

## **Арендодатель должен зафиксировать в учетной политике следующие положения:**

### **1. При использовании упрощенного способа бухгалтерского учета -классификация аренды:**

- аренда признается операционной или финансовой исходя из общеустановленных критериев;
- операционная аренда признается во всех случаях, которые не предусматривают переход к арендатору права собственности на объект или его выкуп по цене намного ниже справедливой стоимости.

### **2. При операционной аренде – порядок признания доходов:**

- равномерно в течение срока аренды;
- на основе другого систематического подхода, который лучше отражает характер получения экономических выгод от аренды.

4. **При финансовой (неоперационной) аренде** - порядок оценки валовой и чистой стоимости инвестиции в аренду, в частности порядок оценки
- справедливой стоимости предмета аренды;
  - негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды;
  - ставки дисконтирования для расчета чистой стоимости инвестиции в аренду.

### **Метод учета расчетов по налогу на прибыль**

В соответствии с ПБУ-18/02 существуют два метода учета расчетов по налогу на прибыль:

#### 1. Метод отсрочки.

Данный метод основан на выявлении разниц в суммах доходов и расходов отчетного периода в бухгалтерском и налоговом учете в связи с разными правилами их признания. Разницы необходимо определять в течение года по каждой хозяйственной операции, для которой отличаются правила признания доходов/расходов в бухгалтерском и налоговом учете.

В этом случае в качестве первичных данных используются показатели отчета о финансовых результатах. В отношении доходов и расходов, признанных в бухгалтерском учете, фиксируются разницы с налоговым учетом, рассчитывается текущий налог на прибыль, а также та часть отложенного налога, которая образовалась или была погашена за прошедший период.

#### 2. Балансовый метод.

Этот метод основан на выявлении разниц в стоимости активов и обязательств в бухгалтерском и налоговом балансе. Разницы определяются не по каждой операции, а на отчетную дату по группам активов и обязательств. В качестве первичных данных принимаются показатели бухгалтерского и налогового баланса на отчетную дату с соответствующей стоимостью активов и обязательств.

ПБУ 18/02 не содержит ограничений для применения организацией любого из этих методов (Информационное сообщение Минфина России от 28.12.2018 N ИС-учет-13). Можно воспользоваться для расчета отдельных показателей сочетанием двух методов.

Выбранный вариант учета расчетов по налогу на прибыль следует указать в учетной политике.

### **Порядок создания резервов по сомнительным долгам**

Все организации (в том числе те, которые применяют упрощенные методы бухгалтерского учета), должны создавать в бухучете резерв сомнительных долгов (п. 70 «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», утв. Приказом Минфина от 29.07.98 № 34н).

Создавать резерв необходимо по каждой сомнительной задолженности покупателя (абз. 1 п. 70 приказа Минфина России от 29.07.1998 N 34н). В бухгалтерском учете дебиторская задолженность считается сомнительной при одновременном выполнении двух условий:

- задолженность не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором,
- задолженность не обеспечена никаким гарантиями.

То есть сомнительным для целей бухучета может быть признан и долг, по которому пока нет просрочки, но есть информация об ухудшении финансового положения должника, из-за чего высока вероятность неоплаты. При этом сомнительность долга и вероятность его погашения определяются организацией самостоятельно с учетом финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично (абз. 3 п. 70 приказа № 34н).

Методика расчета резерва по сомнительным резервам разрабатывается организацией и утверждается бухгалтерской учетной политикой. Возможные способы расчета резерва:

1. **Интервальный.** Формирование резерва в процентах от просроченной задолженности исходя из длительности просрочки.
2. **Экспертный.** Резерв по сомнительным долгам создается по каждому сомнительному долгу в сумме, которая, по мнению эксперта, не будет погашена в срок.
3. **Статистический.** Размер отчислений в резерв определяют по среднему проценту безнадёжной дебиторской задолженности в общей сумме дебиторской задолженности определенного вида за несколько лет (например, доля неоплаченных покупателями товаров в общей сумме задолженности). Резерв на отчетную дату = (сумма дебиторской задолженности) x (средний процент безнадёжной дебиторской задолженности)

В бухгалтерской учётной политике должны быть приведены:

- Критерии для признания долга сомнительным
- Порядок оценки резерва по сомнительным долгам.

- Периодичность проверки резерва. Формировать резерв нужно не реже, чем раз в год, перед составлением бухгалтерской отчетности. Но можно рассчитывать сумму резерва и чаще.

Перечень резервов, формируемых в налоговом учете, «закрывает»: это резерв на оплату отпусков и выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет или по итогам года (ст. 324.1 НК РФ); резерв по сомнительным долгам (ст. 266 НК РФ); резерв по гарантийному ремонту и обслуживанию (ст. 324 НК РФ) и резерв на ремонт основных средств (ст. 324 НК РФ). Порядок формирования данных резервов установлен Налоговым кодексом. Учетной политикой можно только установить только применение или не применение тех или иных резервов.

### **Важные вопросы налоговой учетной политики**

#### **Оценка первоначальной стоимости и амортизации отдельных видов ОС, НМА и лицензионного программного обеспечения**

При расчете налога на прибыль можно применить коэффициент 2,0 к фактическим расходам (п. 1, 3 ст. 257, пп. 26 п. 1 ст. 264 НК РФ):

- при формировании первоначальной стоимости основного средства, включенного в единый реестр российской радиоэлектронной продукции, относящегося к сфере искусственного интеллекта;
- при формировании первоначальной стоимости основного средства, которое на дату ввода в эксплуатацию включено в перечень российского высокотехнологичного оборудования, утвержденного Распоряжением Правительства РФ от 20.07.2023 N 1937-р;
- при формировании первоначальной стоимости нематериальных активов в виде исключительных прав на программы для ЭВМ и базы данных, включенные в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных;
- на приобретение по лицензионным и сублицензионным соглашениям прав на использование программ для ЭВМ, баз данных и программно-аппаратных комплексов, включенных в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных.

Использование повышающих коэффициентов к фактическим затратам на приобретение указанных объектов следует зафиксировать в учетной политике.

Организации вправе применять коэффициент ускоренной амортизации до 3 (пп. 5, 6 п. 2 ст. 259.6 НК РФ) в отношении

- 1) амортизируемых основных средств, включенных на дату их ввода в эксплуатацию в единый реестр российской радиоэлектронной продукции.
- 2) нематериальных активов в виде исключительных прав на программы для ЭВМ и базы данных, включенных в единый реестр российских программ и баз данных. Данное положение не распространяется на НМА, по которым организация установила срок полезного использования не исходя из ограничения срока действия прав, а любой, не менее 2 лет (абз. 2 п. 2 ст. 258 НК РФ).

Решение о применении повышающих коэффициентов надо закрепить в учетной политике.

#### **Применение инвестиционных налоговых вычетов**

Инвестиционный налоговый вычет – это право организации уменьшить налог на прибыль на определенные расходы. Решение о применении инвестиционных вычетов устанавливается учетной политикой организации.

С 2025 г. введен инвестиционный вычет в размере до 100 % денежных средств, внесенных в качестве вклада в инвестиционное товарищество, деятельность в рамках которого направлена на осуществление инвестиций в малые технологические компании (ст. 286.1 НК РФ).

С 2025г. Налоговым кодексом установлен федеральный инвестиционный вычет (ФИНВ) – уменьшение налога на прибыль, подлежащего зачислению в федеральный бюджет, на сумму расходов в размере до 50% от первоначальной стоимости (или изменения первоначальной стоимости) основного средства или амортизируемого НМА (ст. 286.2 НК, Постановление Правительства РФ от 28.11.2024 N 1638). Федеральный инвестиционный вычет вправе применять организации с основными видами деятельности на 01.01.2024, приведенными в Постановлении Правительства РФ от 28.11.2024 N 1638. Сумма налога (авансового платежа), подлежащая зачислению в федеральный бюджет, в результате уменьшения на ФИНВ в 2025 - 2030 годах не может быть ниже суммы налога, исчисленной по ставке 5%. ФИНВ текущего налогового (отчетного) периода в части, превышающей данное ограничение, может быть использован для уменьшения налога на прибыль (авансового платежа), подлежащей зачислению в федеральный бюджет, в последующих 10 налоговых периодах.

С 01.01.2026г. законом субъекта РФ может быть установлен инвестиционный вычет в размере до 100% расходов на безвозмездную передачу имущества (в т.ч. денег) государственным и муниципальным образовательным организациям, осуществляющим образовательную деятельность по дополнительным образовательным программам спортивной подготовки и дополнительным общеразвивающим программам в области физической культуры и спорта (Федеральный закон от 15.12.2025 N 460-ФЗ, пп. 9 п. 2 ст. 286.1)..

### **Порядок распределения налога на прибыль между региональными бюджетами**

Российские организации, имеющие обособленные подразделения, должны распределять суммы авансовых платежей и налога в бюджеты субъектов РФ по месту нахождения организации и по месту нахождения каждого из обособленных подразделений. Доля прибыли, приходящаяся на подразделения, определяется как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников или расходов на оплату труда и удельного веса остаточной стоимости амортизируемых основных средств подразделения в соответствующих показателях по организации в целом. Какой из показателей будет применяться для распределения налога на прибыль между региональными бюджетами - среднесписочная численность работников или сумма расходов на оплату труда - нужно утвердить в налоговой учетной политике.

### **Распределение «входящего» НДС при наличии операций, облагаемых НДС и освобожденных от налогообложения**

При использовании приобретенных товаров (работ, услуг, имущественных прав) для выполнения операций, облагаемых НДС, суммы «входящего» налога принимаются к вычету, а для операций, освобожденных от НДС, – включаются в стоимость приобретенных ценностей (работ, услуг) (п. 4 ст. 170 НК РФ).

НДС по общехозяйственным приобретениям можно не распределять, а полностью принимать к вычету, если в течение налогового периода доля расходов на приобретение, производство и/или реализацию товаров (работ, услуг, имущественных прав), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5% совокупных расходов. Для проверки 5% критерия следует учитывать все расходы по обычным видам деятельности в соответствии с ПБУ 10/99 (письмо Минфина от 01.04.2009 № 03-07-07/26), в том числе общехозяйственные (письмо Минфина России от 19.09.2008 № 03-07-15/139). Поэтому необходимо установить учетной политикой порядок распределения между облагаемыми и освобожденными от НДС операциями расходов, учтенных на счетах, не относящихся к конкретному виду деятельности (счета 23, 25, 26, 29, а также 91.2 в части, связанной с реализацией товарно-материальных ценностей или ценных бумаг).

Налоговый кодекс не устанавливает порядок ведения раздельного учета НДС в случаях, когда в течение налогового периода отгрузка товаров (выполнение работ, оказание услуг) не осуществляется, а также если в течение квартала выполняются только облагаемые либо только освобожденные от налогообложения операции. Порядок определения пропорции в таких случаях должен устанавливаться учетной политикой организации (письмо Минфина России от 26.09.2014 № 03-07-11/4828).

### **Распределение «входящего» НДС при наличии операций, облагаемых по ставке 0%**

При выполнении в течение квартала как операций, облагаемых по ставке 0%, так и облагаемых по ставке 20% (или 10%), необходимо организовать раздельный учет «входящего» НДС. Данное требование касается всех операций, облагаемых по ставке 0% (кроме экспорта несырьевых товаров и продажи драгметаллов), т.к. в этих случаях налог принимается к вычету на дату формирования налоговой базы (п. 10 ст. 165, п. 3 ст. 172 НК РФ). Порядок ведения раздельного учета сумм НДС, относящихся к операциям по реализации товаров, облагаемых НДС по ставке 0 %, главой 21 Кодекса не установлен. Поэтому данный порядок устанавливается учетной политикой организации/ИП.

В целях ведения раздельного учета можно использовать такие показатели, как стоимость товаров (работ, услуг, имущественных прав), реализуемых за соответствующий налоговый период, фактические расходы на производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг) или иные показатели с учетом особенностей деятельности (Письма Минфина России от 17.07.2019 № 03-07-08/53071, от 14.07.2015 № 03-07-08/40366, от 06.07.2012 № 03-07-08/172 и др.).