

В связи с поступившим в НП «ИПБ МР» на заключение от НРБУ «БМЦ» проектом ФСБУ «Долговые затраты», сообщается следующее.

1. В первом разделе указанного проекта в состав долговых затрат входят затраты *«если они обусловлены привлечением организацией финансирования на долговой (возвратной) основе в любой форме (кредит, заем, выпуск долговых ценных бумаг, отсрочка (рассрочка) платежа, аренда или др.)»*, пункт 3 проекта. В то же время в дальнейшем, в проекте, речь идет практически только о долговых обязательствах и связанных с ними затратах, по приобретению (созданию) инвестиционного актива. В связи с этим не понятна сфера регулирования стандарта, заявленная в пункте 3 проекта.

УЧТЕНО. Из текста Проекта стандарта исключены формулировки, из которых могло бы следовать ограничение применения положений Стандарта только определенными видами долговых обязательств.

2. В п. 5 Проекта указано, что он не применяется в отношении процентов по привилегированным акциям, не классифицированным в качестве обязательств. Закон РФ от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» не предусматривает выплаты процентов по привилегированным акциям, доходы по ним выплачиваются только в форме дивидендов.

УЧТЕНО. В пункте 5 слово «процентов» заменено на слово «выплат». Применимость положений данного федерального стандарта (как и других ФСБУ) не может ограничиваться юрисдикцией РФ, так как организации могут эмитировать финансовые инструменты за рубежом в соответствии с законодательством в других юрисдикциях. Кроме того, Российское законодательство может также претерпевать изменения, в том числе в части используемой терминологии. В этой связи использован нейтральный термин «выплаты».

3. В пункте 7 проекта указано, что *«Определение актива в качестве инвестиционного не зависит от того, относится ли актив к оборотным (таким как запасы) или к внеоборотным (таким как капитальные вложения)»*. Из данного утверждения и норм статьи 9 проекта, следует, что **в стоимость запасов**, приобретаемых за счет заемных средств, но предполагаемых например, к продаже, более чем через 12 месяцев, т.е. инвестиционного актива, следует включать долговые затраты связанные с его приобретением на условиях рассрочки (отсрочки) платежа. Но это не соответствует ФСБУ 5/2019, в частности правилам расчетов за ценности приобретаемые на условиях рассрочки (отсрочки) платежа, когда долговые затраты (разница между общей суммой платежа за запасы и оплатой запасов на условиях немедленной оплаты) относятся **на финансовые результаты**. Необходимо привести в соответствие рассматриваемый проект действующему законодательству в области бухгалтерского учета.

Положения ФСБУ 5, в том числе пункт 13, проверены. Требования относить указанную разницу на финансовые результаты в данном ФСБУ не содержится. Содержащаяся в пункте 13 ФСБУ 5 ссылка на Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008) подлежит замене ссылкой на ФСБУ 15 вместе с принятием Стандарта.

4. Пунктом 10 проекта ФСБУ «Долговые затраты» предусмотрено, что *«Затруднение может вызывать выявление непосредственной связи между конкретными долговыми обязательствами и инвестиционным активом, а также идентификация долговых затрат, которых можно было бы избежать в случае отсутствия указанного актива»*. В связи с этим, непонятно, какая может быть связь между долговыми затратами и стоимостью инвестиционного актива, если актива нет как такового? Фразу *«а также идентификация долговых затрат, которых можно было бы избежать в случае отсутствия указанного актива»* следует конкретизировать. По-видимому, речь идет о работе по разработке проектной, конструкторской документации, проведении экспертиз и т.п. до начала строительства. Поэтому, было бы целесообразным уточнить данный тезис.

УЧТЕНО. Второй абзац пункта 11 изложен в новой редакции.

5. В пункте 11 предлагается осуществлять расчет части долговых затрат приходящихся на инвестиционный актив *«исходя из средневзвешенной ставки ...»*. Считали бы целесообразным проиллюстрировать данное положение на условном примере. То же относится к пункту 13 проекта.

Иллюстрация реализации положений федеральных стандартов бухгалтерского учета на условных примерах не относится к предмету регулирования этих стандартов, как это определено частями 2.1, 3 и 4 статьи 21 Федерального закона «О бухгалтерском учете». Это практически подтверждается принятыми ранее ФСБУ 5, 6, 14, 25, 26, 27, 28, положения которых не иллюстрируются на условных примерах.

6. Пункт 14 требует конкретизации. Ссылка на *«... другие стандарты»* не корректна (не соответствует принятому для нормативных документов стилю изложения). По-видимому, следует сослаться на правила обесценения активов предусмотренные, в том числе в ФСБУ 6/2020, 26/2020, 5/2019.

УЧТЕНО. Пункт изложен в новой редакции.

7. В пункте 17 указано, что *«Средняя балансовая стоимость актива в течение периода, включающая ранее капитализированные долговые затраты, обычно приблизительно равна значению затрат, к которым применяется ставка капитализации в этом периоде»*. В связи с этим, непонятна связь данного абзаца (нормы) с предыдущим и последующим текстом. В приведенной редакции указанный абзац выглядит чужеродным и не имеющим отношения к рассматриваемой проблематике (учету долговых затрат).

УЧТЕНО. Пункт 17 перенесен в предыдущую Главу III (после пункта 13) и изложен в новой редакции.

8. В пункте 19 исправить орфографическую ошибку, вместо слова «активное» заменить на «активная».

УЧТЕНО.

9. Трудно согласится с приведенной редакцией порядка учета долговых затрат декларируемых в пункте 20 Проекта. Так, в указанном пункте сказано, что *«Организация может нести долговые затраты в течение продолжительного периода, когда деятельность, необходимая для подготовки актива к использованию по назначению или к продаже, прерывается. К таким затратам относятся затраты по содержанию незавершенных объектов, которые не капитализируются. Однако организация не приостанавливает капитализацию долговых затрат в течение периода, когда осуществляется значительная техническая и административная работа»*. На лицо внутреннее противоречие, с одной стороны работы прерываются, а с другой осуществляется значительная техническая и административная работа. Поэтому, если проводятся, предусмотренные «регламентом» процедуры (разработка и утверждение проектно сметной документации, проведение экспертиз и т.п.) – т.н. **техническая и административная работа**, то она должна считаться неотъемлемой частью работ по формированию инвестиционного актива и не должна квалифицироваться как основание прерыва работ, а следовательно, и для прекращения капитализации долговых затрат.

Оснований для изменения изложенного в проекте стандарта подхода не усматривается. Этот подход общепринят в практике бухгалтерского учета, в том числе закреплен в Международном стандарте финансовой отчетности (IAS) 23 «Долговые затраты», которому в соответствии с пунктом 4 статьи 20, пунктом 4 статьи 24 и частью 4 статьи 26 Федерального закона «О бухгалтерском учете» должен соответствовать Проект стандарта. Предложение противоречит указанным положениям Федерального закона.

10. В пункте 21 достаточно расплывчато сформулирован момент завершения (окончания) работ по «созданию» инвестиционного актива. К сожалению, ничего не говорится об утверждении (подписании) соответствующей документации. В частности сейчас это «Акт выполненных работ», «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)

(Унифицированная форма N ОС-1) (ОКУД 0306001)», Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (Унифицированная форма N ОС-1а) (ОКУД 0306030) и другие. Разумеется, речь не идет об их перечислении, данное уточнение приведено Нами только в качестве примера, но сделать ссылку на оформление подобной документации как основание признания работ выполненными необходимо. В дальнейшем в п. 22 проекта дается разъяснение о прекращении капитализации долговых затрат при фактическом начале работ по еще не оконченным и оформленным капитальным вложениям.

Дублирование в федеральном стандарте требований статьи 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» об обязательном документальном оформлении всех фактов хозяйственной жизни первичными учетными документами избыточно. Установление конкретных видов первичных учетных документов для оформления тех или иных фактов хозяйственной жизни не относится к предмету регулирования федеральных стандартов бухгалтерского учета, как это определено частями 2.1, 3 и 4 статьи 21, а также противоречит части 4 статьи 9 Федерального закона. Это практически подтверждается принятыми ранее ФСБУ, которые не регламентируют специфику документального оформления регулируемых этими стандартами фактов хозяйственной жизни, и не дублируют в каждом случае законодательное требование документального оформления этих фактов.

11. В Проекте не рассмотрен порядок учета других долговых затрат (не связанных с формированием инвестиционного актива), которые указаны в п. 3, в частности:

- процентов по кредитам и займам, не подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов, а также краткосрочных кредитов (займов);
- других расходов, которые может понести организация в связи с возникшими долговыми затратами;
- расходов по долговым ценным бумагам;
- расходов, возникающих в связи с отсрочкой (рассрочкой) платежа.

УЧТЕНО. Из текста Проекта стандарта исключены формулировки, из которых могла бы следовать неприменимость положений Проекта стандарта в отношении перечисленных видов долговых затрат. При этом подтверждена достаточность положений пунктов 6 и 23 Проекта стандарта для целей регулирования учета долговых затрат в случаях, когда эти затраты не включаются в стоимость инвестиционного актива.
