

УТВЕРЖДЕНА
Протоколом заседания Совета
по рекомендациям в области бухгалтерского учета
в отраслях экономики НИФИ Минфина России
от 31.10.2022 № 1

**РЕКОМЕНДАЦИЯ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
«УЧЕТ РАСХОДОВ НА ПОЛУЧЕНИЕ СТАТУСА ГАРАНТИРУЮЩЕГО
ПОСТАВЩИКА ЭЛЕКТРИЧЕСКОЙ ЭНЕРГИИ»**

СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ

Рекомендация бухгалтерского учета «Учет расходов на получение статуса гарантирующего поставщика электрической энергии» (далее – Рекомендация) разработана в целях обеспечения единства системы требований к бухгалтерскому учету в отрасли электроэнергетики.

Предметом правового регулирования настоящей Рекомендации является бухгалтерский учет расходов на получение статуса гарантирующего поставщика электрической энергии (далее – «Статус ГП»).

Рекомендация устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету расходов на получение «Статуса ГП».

Положения Рекомендации применяются одновременно с применением положений Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы», утвержденного приказом Минфина России от 30.05.2022 № 86н (далее – Стандарт, ФСБУ 14/2022)¹, а также Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденного приказом Минфина России от 27 декабря 2007 г. № 153н².

¹ ФСБУ 14/2022 применяется начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2024 год. Организация может принять решение о применении упомянутого Стандарта до указанного срока.

² ПБУ 14/2007 утрачивает силу с 1 января 2024 г.

Данная Рекомендация применяется с даты ее утверждения.

Положения Рекомендации могут применяться ретроспективно, согласно пункту 52 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы».

ТЕРМИНЫ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

Термины, определения которым даны в других нормативных правовых актах, регулирующих ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, используются в Рекомендации в том же значении, в каком они используются в этих нормативных правовых актах.

В Рекомендации используются следующие термины в указанных значениях.

Нематериальный актив – объект нефинансовых активов, предназначенный для неоднократного и (или) постоянного использования в деятельности учреждения свыше 12 месяцев, не имеющий материально-вещественной формы, с возможностью идентификации (выделения, отделения) от другого имущества, в отношении которого у субъекта учета при приобретении (создании) возникли исключительные права, права в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права на такой актив.

Гарантирующий поставщик электрической энергии (далее – гарантирующий поставщик) – коммерческая организация, которой в соответствии с законодательством Российской Федерации присвоен статус гарантирующего поставщика, которая осуществляет энергосбытовую деятельность и обязана в соответствии с Федеральным законом от 26.03.2003 № 35-ФЗ «Об электроэнергетике» заключить договор энергоснабжения, договор купли-продажи (поставки) электрической энергии (мощности) с любым обратившимся к ней потребителем электрической энергии либо с лицом, действующим от своего имени или от имени потребителя электрической энергии и в интересах указанного потребителя электрической энергии и желающим приобрести электрическую энергию.

ОПИСАНИЕ ПРОБЛЕМЫ

За последние годы на рынке электроэнергетики произошла замена нескольких региональных гарантирующих поставщиков электроэнергии (далее – ГП), за которыми образовались большие суммы долгов.

Работа с долгами ГП, которых лишили статуса ГП, является актуальной задачей как для территориальных сетевых организаций, так и для иных организаций, на которые оказало влияние лишение статуса предыдущего ГП.

По данным рынка, в Российской Федерации ведется работа по старым долгам нескольких энергосбытовых компаний, лишенных статуса ГП.

На конец III квартала 2022 года:

- общая сумма долгов третьей очереди по девяти бывшим ГП составила 19,79 млрд рублей;
- размер задолженности лишенных статуса ГП по четырем бывшим ГП, по которым продолжается процедура банкротства, оценивается в 8,39 млрд рублей;
- сумма удовлетворенных требований новых ГП к предыдущим ГП, по которым процедура банкротства завершена, составила 0,18 млрд рублей, что составляет всего 2,82% от общей суммы задолженности заменяемых ГП.

Одна из проблем, которая возникает у энергосбытовых компаний – это проблема отражения в российском бухгалтерском учете результатов выкупа гарантирующим поставщиком электроэнергии (в соответствии с требованиями пункта 214 Постановления Правительства РФ от 04.05.2012 № 442 «О функционировании розничных рынков электрической энергии, полном и (или) частичном ограничении режима потребления электрической энергии» (далее – Постановление № 442) непогашенной кредиторской задолженности предыдущего гарантирующего поставщика.

В соответствии с Постановлением № 442 компания – участник конкурса на получение статуса ГП обязана направить средства на погашение кредиторской задолженности путем заключения договора цессии. Приобретенное право

требования признается в составе финансовых вложений на счете 58 «Финансовые вложения», если может принести экономическую выгоду (доход) в будущем (подпункты 2, 3 ПБУ 19/02).

В соответствии с абзацем 11 пункта 207 Постановления № 442 в заявке на конкурс должны быть указаны требования к минимальному размеру денежных средств, не менее которого участник конкурса обязан указать в заявке в качестве суммы, которую он будет обязан в случае признания его победителем конкурса предложить в оферте, направляемой кредиторам заменяемого гарантирующего поставщика в счет уступки их требований по оплате суммы задолженности, указанной в реестре кредиторов, сформированном уполномоченным федеральным органом в соответствии с пунктом 206 Постановления № 442, а также требование о распределении указываемых средств пропорционально величине задолженности перед каждым кредитором. Исходя из процедуры участия в конкурсе, а также учитывая наличие у должника (предыдущего ГП) статуса банкрота уже на момент выкупа прав требования долга к нему приобретение задолженности, очевидно, имеет своей целью не получение дохода от финансового вложения, а является обязательным условием к получению статуса ГП, который позволит получать в будущем доход от основной деятельности.

Указанный выкуп долгов предыдущего ГП (как правило, малоликвидных) осуществляется не в целях формирования прав на финансовые активы, а как установленное Министерством энергетики Российской Федерации условие приобретения энергосбытовой компанией статуса гарантирующего поставщика.

В связи с вышеизложенным и учитывая установленный в пункте 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)» (Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н) принцип приоритета экономического содержания перед правовой формой (Substance over Form) возникает проблема корректной классификации расходов на выкуп новым ГП непогашенной кредиторской задолженности предыдущего ГП в бухгалтерском учете.

Приоритет экономического содержания перед правовой формой как требование отражения в бухгалтерском учёте фактов хозяйственной жизни исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания является существенным для классификации расходов на выкуп новым ГП непогашенной кредиторской задолженности предыдущего ГП в бухгалтерском учёте.

Приоритет экономического содержания над юридической формой хозяйственных фактов также закреплён в пункте 35 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности (приняты Комитетом по Международным стандартам финансовой отчетности в 1989 г.) и звучит следующим образом: «Если информация должна правдиво представлять операции и другие события, то необходимо, чтобы они учитывались и представлялись в соответствии с их сущностью и экономической реальностью, а не только их юридической формой. Сущность операций и других событий не всегда отвечает тому, что следует из их юридической или установленной формы. Например, компания может продать актив другой организации таким образом, что в документах будет предполагаться передача юридического права собственности этой организации, тем не менее могут существовать соглашения, гарантирующие компании сохранение права пользования экономической выгодой, заключенной в этом активе. При таких обстоятельствах сообщение о продаже не представляет правдиво совершенную сделку (если в самом деле была сделка)».

Кроме этого принцип приоритета экономического содержания и условий хозяйствования перед правовой формой как одно из ключевых требований к информации, формируемой в бухгалтерском учёте, приведен в пункте 6.3.2 Концепции бухгалтерского учёта в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учёту при Минфине России, Президентским советом Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России 29.12.1997).

РЕШЕНИЕ ПРОБЛЕМЫ

Исходя из действующего российского законодательства в области бухгалтерского учета данные расходы организаций могут признаваться:

- 1) текущими расходами;
- 2) расходами будущих периодов;
- 3) приобретением финансовых вложений;
- 4) дебиторской задолженностью (авансом).
- 5) нематериальными активами.

Анализ проблематики отражения в российском бухгалтерском учете результатов выкупа гарантирующим поставщиком электроэнергии непогашенной кредиторской задолженности предыдущего гарантирующего поставщика (на основе научно-исследовательской работы «Исследование проблематики российского бухгалтерского и налогового учета расходов на получение статуса гарантирующего поставщика электроэнергии и разработка предложений по налоговой политике гарантирующего поставщика электроэнергии в части налога на прибыль», Регистрационный номер в Единой государственной информационной системе учета научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ гражданского назначения³: 122062700028-4, далее – Отчет о НИР) показал, что в случае отражения суммы выкупа кредиторской задолженности в качестве текущих расходов, финансовых вложений, дебиторской задолженности требования законодательства по отражению в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования, будут нарушены.

Классификация данного расхода в качестве расходов будущих периодов (РБП) является в рамках действующего законодательства возможным способом для отражения суммы выкупа кредиторской задолженности предыдущего ГП.

³ Ссылка на ЕГИСУ НИОКТР: <https://rosrid.ru/global-search>

В случае квалификации указанных затрат как объекта нематериального актива (НМА) требования, установленные в нормативных правовых актах для принятия к бухгалтерскому учету расходов в качестве объекта НМА, в полном объеме выполняются. В связи с этим полагается, что указанный способ классификации данных расходов наиболее точно соответствует экономическому содержанию расходов на выкуп долгов предыдущего ГП.

Приоритет выбора классификации данных видов расходов как объекта НМА обусловлено тем, что по экономическому содержанию и правовой форме приобретение статуса ГП электроэнергии является получением разрешения (лицензии) на осуществление отдельных видов деятельности, что буквально следует из определения гарантирующего поставщика электрической энергии - коммерческая организация, которой в соответствии с законодательством Российской Федерации присвоен статус гарантирующего поставщика, которая осуществляет энергосбытовую деятельность и обязана в соответствии с настоящим Федеральным законом заключить договор энергоснабжения, договор купли-продажи (поставки) электрической энергии (мощности) с любым обратившимся к ней потребителем электрической энергии либо с лицом, действующим от своего имени или от имени потребителя электрической энергии и в интересах указанного потребителя электрической энергии и желающим приобрести электрическую энергию (ст. 3 Федерального закона от 26.03.2003 № 35-ФЗ «Об электроэнергетике»), что согласно положений ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы», утвержденного приказом Минфина России от 30.05.2022 № 86н является НМА.

Соответственно, затраты на выкуп долгов предыдущего ГП являются по своему содержанию для энергосбытовой компании расходами, непосредственно связанными с процедурой приобретения статуса ГП и объективно необходимыми для приобретения этого статуса.

В случае квалификации указанных затрат как объекта НМА и признания его в бухгалтерском учете, объект нематериальных активов «Статус ГП» оценивается по первоначальной стоимости, которая будет равна общей сумме,

связанных с получением статуса ГП и фактически понесенных новым ГП расходов на выкуп у кредиторов прав требования к предыдущему ГП. Расходы в виде процентов по целевым кредитам (займам), привлеченным для выкупа долгов, не формируют первоначальную стоимость НМА, а учитываются как проценты по кредиту (займу) согласно ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам». Расходы в виде банковских комиссий по вышеуказанным кредитам (займам) также не включаются в первоначальную стоимость НМА, а учитываются как прочие расходы согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Денежные средства, поступающие новому ГП в частичное погашение задолженностей перед ним предыдущего ГП, не могут корректировать первоначальную стоимость приобретенного актива (НМА или РБП) и должны учитываться как прочие доходы в периоде их фактического поступления.

Датой постановки объекта нематериального актива на учет является дата присвоения Министерством энергетики Российской Федерации энергосбытовой организации статуса ГП.

Стоимость НМА «Статус ГП» погашается посредством амортизации. Начисление амортизации производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды.

Согласно п. 26 ПБУ 14/2007 определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из ожидаемого срока использования актива, в течение которого организация предполагает получать экономические выгоды.

В связи с тем, что статус ГП, присвоенный энергосбытовой компании, не имеет ограничения по сроку, то с учетом того, что компания планирует долгосрочные отношения с покупателями, которые будут приобретать электроэнергию, ожидаемым сроком использования актива может стать планируемый срок получения выручки, который может быть отражен в

стратегической модели компании, в которой будут определены показатели планируемой выручки и расходов компании. Срок полезного использования НМА «Статус ГП» не может превышать 10 лет. Данный вид НМА не является нематериальным активом с неопределенным сроком полезного использования.

При оценке по первоначальной стоимости такая стоимость и сумма накопленной амортизации НМА «Статус ГП» не подлежат изменению.

В соответствии с п. 27 ПБУ 14/2007 срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению. Следовательно, в том случае, если у компании будет пересмотрена стратегическая модель и будет определено, что получение экономических выгод от данного объекта будет дольше или короче, то СПИ должен быть пересмотрен.

Амортизация НМА «Статус ГП», срок полезного использования которого определяется периодом, в течение которого их использование будет приносить экономические выгоды организации, начисляется линейным способом.

Ликвидационная стоимость объекта НМА «Статус ГП» считается равной нулю.

Объект НМА «Статус ГП», который не способен приносить экономические выгоды в будущем, что применительно к ситуации отзыва решением Министерства энергетики Российской Федерации у энергосбытовой компании статуса гарантирующего поставщика, списывается с бухгалтерского учета.

Положения настоящей Рекомендации могут применяться ретроспективно в соответствии с правилами, установленными в пунктах 52 и 53 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы».

ОСНОВА ДЛЯ ВЫВОДОВ (СПЕЦИЛЬНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ)

I. Признание (принятие к бухгалтерскому учету) актива

1.1. Расходы на получение статуса ГП подлежит признанию в бухгалтерском учете организации в составе нематериальных активов⁴ (согласно п. 3 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденного приказом Минфина России от 27 декабря 2007 г. № 153н⁵), в связи с тем, что выполняются условия:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации);

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации - патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам;

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

⁴ Далее по нематериальными активами подразумевается расходы на получение статуса ГП.

⁵ ПБУ 14/2007 утрачивает силу с 1 января 2024 г.

г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

Объект нематериальных активов признается в бухгалтерском учете того субъекта учета, который фактически использует (вправе использовать) указанный актив, как закрепленный за ним собственником (учредителем), так и полученный в ходе финансово-хозяйственной деятельности.

1.2. Нематериальный актив «Статус ГП» относится к виду НМА «Лицензии и разрешения» и соответствующей группе «Разрешения на осуществление отдельных видов деятельности» согласно п.12 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы».

1.3. Расходы на получение статуса ГП включают в себя, в том числе, расходы организации, направившей предложения об уступке прав требования (цессии) в размере перечисленных этой организацией денежных средств кредиторам заменяемого ГП по договорам уступки прав требования (цессии) и признанной победителем конкурса на получение статуса ГП.

Расходы в виде процентов по целевым кредитам (займам), привлеченным для выкупа долгов, не формируют первоначальную стоимость НМА, а учитываются как проценты по кредиту (займу) согласно ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам».

Расходы в виде банковских комиссий по целевым кредитам (займам) привлеченным для выкупа долгов, не формируют первоначальную стоимость НМА, а учитываются как прочие расходы согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации».

1.4. Расходы на получение статуса ГП признаются в бухгалтерском учете

одновременно с признанием соответствующих им обязательств.

1.5. Единицей бухгалтерского учета объекта нематериального актива является инвентарный объект.

1.6. Инвентарным объектом нематериального актива «Статус ГП» признается совокупность прав, возникающих по результатам конкурса на получение статуса ГП, организованного уполномоченным органом исполнительной власти (Министерством энергетики Российской Федерации), подтверждающих приобретение коммерческой организацией (ГП) прав на осуществление деятельности в сфере поставки электрической энергии.

В качестве одного инвентарного объекта нематериальных активов признается «Статус ГП», присвоенный соответствующим приказом Министерством энергетики Российской Федерации.

Инвентарному объекту нематериального актива присваивается уникальный инвентарный номер.

Инвентарный номер, присвоенный объекту нематериального актива, сохраняется за ним на весь период его учета.

Инвентарный номер выбывшего (списанного) инвентарного объекта нематериального актива вновь принятому к бухгалтерскому учету объекту нефинансового актива не присваивается.

1.7. Присвоение Министерством энергетики Российской Федерации организации статуса ГП является аналогом выдачи лицензии (специального разрешения) на право осуществления определенного вида деятельности (в данном случае продажи электроэнергии на розничном рынке конкретного субъекта Российской Федерации), поскольку статья 3 Федерального закона от 26.03.2003 № 35-ФЗ «Об электроэнергетике» предполагает присвоение статуса гарантирующего поставщика в определенном законодательством РФ порядке, а сам этот статус обуславливает наличие у такого поставщика комплекса специальных прав и обязанностей в области поставки электроэнергии на определенном рынке. В связи с изложенным совокупность прав, возникающих по результатам конкурса на получение статуса ГП, организованного

уполномоченным органом исполнительной власти (Министерством энергетики Российской Федерации), приравнивается к разрешениям (лицензиям) на осуществление отдельных видов деятельности и является основанием для признания «Статуса ГП» нематериальным активом в соответствии с подпунктом «в» пункта 6 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы».

II. Дата постановки актива на учет

2.1. Датой постановки объекта нематериального актива на учет является дата присвоения Министерством энергетики Российской Федерации энергосбытовой организации статуса ГП.

III. Оценка объектов нематериальных активов при их признании (принятию к бухгалтерскому учету)

3.1. Первоначальная стоимость объекта нематериального актива определяется на основе суммы, которая может быть достоверно документально подтверждена и равна подтвержденной сумме фактических расходов на выкуп долгов ГП.

3.2. Первоначальной стоимостью объекта нематериального актива в виде прав, полученных энергосбытовыми организациями в связи с присвоением им статуса ГП, признается сумма фактических затрат организации, непосредственно связанных с приобретением этих прав. К их числу относятся, в частности, фактические затраты организации в виде денежных средств, направленных в счет уступки требований кредиторов заменяемого ГП в соответствии с порядком проведения конкурса о присвоении статуса ГП, определенным уполномоченным федеральным органом (Министерство энергетики Российской Федерации).

3.3. Частичное погашение задолженности заменяемым ГП признается в бухгалтерском учете нового гарантирующего поставщика в полном объеме прочими доходами (в момент фактического получения денежных средств в

оплату долга) на основании п. 2, 5, 7 раздела 1 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденного приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н.

IV. Корректировка стоимости нематериальных активов

4.1. По общему правилу, изменение фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива в виде разрешения (лицензии) на осуществление отдельных видов деятельности, по которой он принят к бухгалтерскому учету, для этого вида НМА допускается в случаях обесценения нематериальных активов, иные случаи корректировки стоимости нематериального актива не предусмотрены.

В то же время, согласно п.43 ФСБУ 14 и положений IAS 36 «Обесценение активов», применительно к специфическому виду НМА «Статус ГП», исходя из содержания этого актива, его рыночная стоимость не обесценивается (остается неизменной с течением времени), полное обесценение (в объеме 100%) данного вида НМА может произойти только в случае отзыва Министерством энергетики Российской Федерации статуса ГП, что приведет не к обесценению, а к прекращению существования самого НМА, то есть к его выбытию.

V. Последующая оценка объектов нематериальных активов

5.1. После признания в бухгалтерском учете объекта бухгалтерского учета в качестве нематериального актива его учет осуществляется по балансовой стоимости, которая представляет собой его первоначальную (переоцененную) стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации и накопленного обесценения.

Суммы накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения объектов нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете обособленно.

5.2. Нематериальные активы «Статус ГП» не могут учитываться по переоцененной стоимости, согласно пункту 18 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» (способ оценки по переоцененной стоимости не применяется для оценки разрешений (лицензий) на осуществление отдельных видов деятельности).

VI. Перечень документов, необходимых для постановки актива на учет

6.1. Перечень документов, необходимых для постановки актива на учет в качестве нематериального актива (в соответствии с ч. 4 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»):

а) приказ Министерства энергетики Российской Федерации о проведении конкурса на присвоение статуса ГП;

б) приказ Министерства энергетики Российской Федерации о присвоении статуса ГП;

в) приказ руководителя организации ГП, который должен включать : дату составления приказа и его номер, первоначальная стоимость актива и основание для ее формирования, срок полезного использования актива и порядок его определения, назначение метода амортизации;

г) акт ввода в эксплуатацию, который должен включать: регистрационный номер акта, дату составления, наименование нематериального актива, название и реквизиты правоустанавливающего документа, срок полезного использования, дату введения нематериального актива в хозяйственный процесс, первоначальную стоимость нематериального актива, амортизационную норму, ликвидационную стоимость нематериального актива, место (подразделение) непосредственного использования нематериального актива.

VII. Срок полезного использования НМА

7.1. Срок полезного использования объекта нематериальных активов в

виде прав, полученных энергосбытовыми организациями в связи с присвоением им статуса ГП, определяется организацией самостоятельно, но не может составлять более 10 лет.

При определении срока полезного использования объекта нематериального актива «Статус ГП» учитываются, в том числе, в комплексе следующие факторы:

а) ожидаемый срок получения экономических выгод и (или) полезного потенциала, заключенных в активе, признаваемом объектом нематериальных активов;

б) срок полезного использования иного актива, с которым объект нематериальных активов непосредственно связан;

в) статистические сроки действия статуса ГП, сложившиеся на розничном рынке поставки электроэнергии.

7.2. Срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению.

7.3. Нематериальный актив «Статус ГП» не является активом с неопределенным сроком полезного использования.

Эта позиция основывается на том, что средний срок наличия у энергосбытовых компаний статуса ГП составляет в среднем 10 лет (выводы получены по результатам анализа 432 энергосбытовых компаний, Отчет о НИР).

Также, согласно п. 88 МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» организации следует рассматривать НМА как имеющий неопределенный срок полезного использования, если анализ всех уместных факторов указывает на отсутствие предсказуемых ограничений периода, на протяжении которого, как ожидается, этот актив будет создавать для организации чистые денежные потоки.

VIII. Амортизация объектов нематериальных активов

8.1 Амортизация объекта нематериальных активов «Статус ГП» начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия его к бухгалтерскому учету.

8.2. Амортизация объекта нематериальных активов «Статус ГП» прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем прекращения признания объекта нематериального актива (выбытия его из бухгалтерского учета), или с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость объекта нематериальных активов стала равна нулю.

8.3. Метод амортизации отражает предполагаемый способ получения будущих экономических выгод или полезного потенциала, заключенного в объекте нематериального актива «Статус ГП».

Начисление амортизации объекта нематериальных активов «Статус ГП» производится в соответствии с учетной политикой субъекта учета.

Единственный экономический обоснованный метод амортизации – линейный метод, который предполагает равномерное начисление постоянной суммы амортизации на протяжении всего срока полезного использования актива.

8.4 Ликвидационная стоимость объекта нематериальных активов «Статус ГП» равна нулю, так как права, полученные при присвоении статуса ГП, не могут быть переданы другим организациями.

8.5. Рыночная стоимость нематериальных активов «Статус ГП» не обесценивается и остается неизменной с течением времени. При этом рыночная стоимость нематериальных активов «Статус ГП» будет равна сумме в размере ноль рублей при прекращении признания (выбытия) объекта нематериальных активов «Статус ГП».

IX. Прекращение признания (выбытие) объекта нематериальных активов

9.1. Признание объекта нематериального актива в бухгалтерском учете в качестве актива прекращается в случае выбытия объекта:

а) при прекращении по решению субъекта учета использования объекта нематериального актива для целей, предусмотренных при признании объекта нематериального актива, и прекращения получения субъектом учета экономических выгод или полезного потенциала от дальнейшего использования субъектом учета объекта нематериального актива;

б) прекращения срока действия права субъекта учета в результате лишения (потери) коммерческой организацией статуса ГП.

Одновременно со списанием с учета балансовой стоимости объекта нематериального актива вследствие его выбытия подлежат списанию с учета суммы накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения по этому объекту нематериальных активов.

Начисленная в размере 100% первоначальной стоимости амортизация на объект, который пригоден для дальнейшей эксплуатации (использования), не может служить основанием для принятия решения об его списании по причине полной амортизации и (или) нулевой остаточной стоимости.

9.2. При прекращении признания в качестве актива объекта нематериального актива субъектом учета отражается выбытие с бухгалтерского учета объекта нематериальных активов на соответствующих балансовых счетах бухгалтерского учета - по кредиту соответствующих балансовых счетов учета нематериальных активов.

При принятии решения об отражении выбытия с бухгалтерского учета объекта нематериального актива субъектом учета применяются следующие критерии прекращения признания объекта нематериального актива «Статус ГП» (соответствующие подпунктам п. 34 ПБУ 14/2007» / п. 45 ФСБУ 14/2022):

а) прекратился срок действия права субъекта учета в результате лишения

(потери) коммерческой организацией статуса ГП;

б) величина расхода (убытка) от выбытия объекта нематериального актива может быть надежно оценена;

в) прогнозируемые к получению экономические выгоды или полезный потенциал, связанные с объектом нематериального актива, а также понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией с объектом нематериального актива, не могут быть надежно оценены.

Х. Раскрытие информации об объектах нематериальных активов (результатах операций с ними) в бухгалтерской (финансовой) отчетности

10.1. По каждому объекту нематериальных активов «Статус ГП», учитываемых субъектом учета, в бухгалтерской (финансовой) отчетности приводится сверка остаточной стоимости на начало и конец периода с раскрытием следующей информации:

а) сумма стоимости поступивших объектов нематериальных активов, приобретенных в результате конкурса;

б) сумма стоимости выбывших объектов нематериальных активов с отдельным раскрытием сумм выбытий в результате передачи объектов нематериальных активов;

в) сумма увеличения или уменьшения стоимости объектов нематериальных активов в результате признания в отношении них убытков от обесценения активов (снижение убытков от обесценения);

г) первоначальная стоимость, балансовая стоимость объектов нематериальных активов;

д) прочие изменения стоимости объектов нематериальных активов в течение периода.

10.2 В бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывается информация об объектах нематериальных активов «Статус ГП» с выделением следующей информации:

- а) используемые методы определения сроков полезного использования;
- б) используемые методы начисления амортизации;
- в) суммы начисленной амортизации по объектам нематериальных активов в течение отчетного периода, суммы накопленной амортизации на отчетную дату.

XI. Переходные положения

11.1. Положения Рекомендации могут приняты ретроспективно, согласно пункту 52 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы», при этом в соответствии с подпунктом «б» пункта 53 данного ФСБУ:

- а) показатели ранее проаудированной и утвержденной общим собранием акционеров (участников) общества финансовой отчетности не корректируются;
- б) актив «Статус ГП» переклассифицируется в нематериальный актив и отражается по дебету балансового счета 04 «Нематериальные активы»;
- в) сумма амортизации нематериального актива «Статус ГП» за период с даты присвоения статуса ГП по дату перевода с состав нематериального актива подлежит расчету и отражению в бухгалтерской учете организации по кредиту балансового счета 05 «Амортизация нематериальных активов»;
- г) определяются элементы амортизации данного актива.