
ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА КОНЦЕССИОННОГО СОГЛАШЕНИЯ У КОНЦЕССИОНЕРА

Рахматулина Римма Равеловна, канд. экон. наук, проф.

Воронежский государственный университет, Университетская пл., 1, Воронеж, Россия, 394006; e-mail: rimma-vrn@yandex.ru

Цель: в статье с учетом требований отечественных стандартов бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности предлагается методика учета концессионного соглашения. При этом автором определяется собственная позиция на организацию учета концессионного соглашения у концессионера. *Обсуждение:* поскольку в практике отечественного учета отсутствует не только нормативно-правовая база, но и как таковая методика учета концессионного соглашения у концессионера, необходимо определить основные параметры для организации бухгалтерского учета. *Результаты:* в процессе решения указанной проблемы автором предлагается в качестве основы для организации бухгалтерского учета концессионного соглашения у концессионера алгоритм, который включает в себя последовательность действий хозяйствующего субъекта, позволяющий при идентификации права концессионера на получение возмещения по договору, определить порядок признания и оценки объекта концессии в качестве нематериального или финансового актива, отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Кроме того, автором даются практические рекомендации по организации бухгалтерского и налогового учета концессионного соглашения.

Ключевые слова: концессионное соглашение, концессионер, бухгалтерский учет, концедент.

DOI: 10.17308/meps.2019.5/2109

1. Введение

Важнейшим условием обеспечения устойчивого роста экономики России является развитие инфраструктуры страны. В связи с существенной стоимостью создания, эксплуатации, реконструкции и модернизации объектов инфраструктуры не всегда достаточно средств в бюджете как РФ, так и регионов и муниципалитетов для реализации необходимых задач. И в этом случае спасением ситуации может стать привлечение частных инвестиций. Крайне актуальны сегодня для нашей страны привлечение бизнеса для опережающего развития таких инфраструктурных направлений экономики, как сооружение, реконструкция и содержание дорог, создание метрополитена в региональных центрах, разработка и поддержание альтернативных

источников энергии, создание центров научно-технического развития и образования и др. направления развития государственного и общественного секторов инфраструктуры. Механизм распределения затрат и рисков на реализацию национально значимых проектов между государством и бизнесом на взаимовыгодных условиях получил название государственно-частного партнерства. Концессия является частью такого партнерства.

Суть концессия заключается в том, выстраиваются такие отношения между государством (концедентом) и частным бизнесом (концессионером), что государство в лице соответствующих органов государственной власти в рамках взаимоотношений, сохраняя за собой право собственности на имущество, являющегося предметом концессионного соглашения, наделяет частный бизнес определенными правами и установленными этим соглашением обязанностями, реализовывать в течение оговоренного срока эффективное функционирование объекта концессии. За пользование объектом концессионного соглашения концессионер вносит концеденту плату на установленных концессионным соглашением условиях. Если в процессе осуществления деятельности в рамках концессионного соглашения производятся товары, выполняются работы или оказываются услуги, то право собственности на их результаты, как правило, принадлежит концессионеру.

Отношения сторон в рамках концессионного соглашения регулирует Федеральный закон от 21.07.2005 № 115-ФЗ «О концессионных соглашениях» (далее – Закон о концессионных соглашениях). Согласно статье 3 указанного закона при заключении концессионного соглашения концессионер, как правило коммерческая организация, принимает на себя обязанность создать, модернизировать, реконструировать или иным способом восстановить за счет своих средств указанное в предмете соглашения недвижимое имущество, помимо недвижимого имущества может быть также и движимое имущество, являющееся неотъемлемой технологической частью недвижимого имущества, передаваемого в рамках соглашения. Указанное имущество становится объектом концессионного соглашения, при этом сам объект может изначально принадлежать другой стороне (концеденту), если речь идет о восстановлении этого объекта, либо право собственности будет принадлежать концеденту. Концессионер будет эксплуатировать объект концессии (осуществлять деятельность с его использованием) на условиях права пользования и владения в течение срока, установленного этим соглашением.

Исходя из этого, можно обозначить основные признаки концессии:

1. Концессия – это договорные отношения, в обязательном порядке заключается концессионное соглашение.

2. Цель концессии должна позволить обеспечение социально-общественных нужд государства.

3. Предметом соглашения будет служить государственная, в частности, муниципальная собственность.

4. Так как концессия это государственно-частное партнерство, то сторонами (субъектами) договора концессии выступают, с одной стороны – государство в лице органов власти, с другой – частное предпринимательство.

2. Методология исследования

Практическая реализация концессионных соглашений – достаточно новая реальность современной экономики России. В связи с этим возникает множество вопросов по организации и ведению бухгалтерского и налогового учета хозяйственных операций, осуществляемых в рамках концессионного соглашения.

Нормативно-правовой базы, регулирующей бухгалтерский учет деятельности концессионера по реализации концессионного соглашения, на текущий момент, можно сказать, не существует. В конце 2007 года Минфин РФ обобщил вопросы, поступившие в адрес Министерства в отношении осуществления бухгалтерского учета хозяйствующими субъектами, выступающими в рамках концессионных соглашений концессионерами. Результатом стало опубликование разъяснений в виде Информации № ПЗ-2/2007 «Об особенностях отражения концессионером в бухгалтерском учете операций по концессионному соглашению» (далее по тексту – Информация № ПЗ-2/2007). Тогда же Министерство финансов РФ выпустило письмо от 19.12.2007 г. № 07-05-06/324, в котором определило алгоритм учета объекта концессионного соглашения у концессионера. Следует отметить, что с 2007 года в Федеральный закон от 21.07.2005 № 115-ФЗ «О концессионных соглашениях» неоднократно вносились изменения, которые не позволяют руководствоваться вышеуказанными разъяснениями Министерства финансов без учета этих изменений. Также следует учитывать, что у организаций, согласно ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», имеется возможность в случае отсутствия норм в российских стандартах руководствоваться МСФО. Разъяснение КРМФО (IFRIC) 12 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг» (далее – КРМФО (IFRIC) 12) содержит указания по учету операторами (концессионерами) концессионных соглашений о предоставлении услуг в рамках государственно-частного взаимодействия.

В качестве объекта концессионного соглашения выступает создание или реконструкция, модернизация объекта соглашения, как правило, недвижимости, то с точки зрения российских стандартов учета процесс рассматривается как инвестиционная деятельность. При этом в случае передачи концедентом концессионеру объекта недвижимости для осуществления его реконструкции или модернизации все затраты учитываются как капитальные вложения во внеоборотные активы с последующим признанием их в качестве нематериального актива, который будет амортизироваться в течение срока действия концессионного соглашения. Одновременно результат капитальных вложений и его амортизация подлежат учету на забалансовых счетах [8, 9].

Исходя из сути концессии, по завершении действия концессионного

соглашения созданный или восстановлений объект соглашения возвращается концеденту. При этом в соответствии с п.8 Информации № ПЗ-2/2007 концессионер списывает в момент возврата созданного или восстановленного объекта концессионного соглашения собственнику нематериальный актив и начисленную амортизацию, одновременно отражая выбытие записями на забалансовых счетах.

КРМФО (IFRIC) 12 предполагает несколько иную концепцию учета концессионных соглашений. Рассматривается, что концессионер действует в качестве поставщика услуг. Т.е. исходя из МСФО, если концессионером осуществляется строительство или модернизация инфраструктурного объекта, предназначенного для оказания социально значимых и/или общественных услуг, при этом объект у него находится в оперативном управлении и обслуживании в установленном соглашением сроке, то концессионер должен признавать выручку [4]. При этом в соответствии с МСФО (IFRS) 15 «Выручка» концессионер должен признавать выручку не только от услуг по строительству, либо реконструкции или модернизации самого объекта концессионного соглашения, но и от услуг по эксплуатации и управлению этого объекта.

В практике российского учета нет требования безусловно признавать и оценивать создание и восстановление объекта концессии как выручку от реализации, так как в случае полного возмещения расходов концедентом концессионеру, в соответствии с действующим законодательством такая сделка рассматривалась бы как госзакупка, а не концессия.

МСФО разделяет в зависимости от характера возмещения (оплаты) услуг порядок его последующего учета либо в качестве финансового, либо в виде нематериального актива. Финансовым активом у концессионера будет признаваться объект только тогда, когда из содержания концессионного соглашения будет следовать наличие неоспариваемого права у концессионера на получение от самого концедента или иного лица по имеющемуся указанию концедента возмещения либо в виде денежных средств либо иного финансового актива в оплату оказываемых услуги по строительству и восстановлению; нематериальный актив будет признаваться только в том случае, если концессионер обладает правом на получение за оказываемые им услуги с их пользователей, при этом право может быть не бесспорным.

Как было отмечено, в настоящее время в РФ заключаются концессионные соглашения, которые не предусматривают оплаты концедентом расходов по строительству и/или восстановлению объектов таких соглашений. Как правило, возмещением является право использовать созданный (реконструированный, модернизированный) объект в течение срока концессии, что приводит к признанию и оценке в качестве выручки только операций оказания услуг в рамках использования объекта концессионного соглашения.

3. Обсуждение результатов

Для организации порядка бухгалтерского учета концессионного со-

глашения необходимо определиться с основными характеристиками, устанавливающими порядок учета концессионерами концессионных соглашений о предоставлении услуг, в соответствии с требованиями РСБУ И МСФО, которые предлагается оформить в виде таблицы (табл. 1) [1-5]:

Таблица 1

Основные параметры, устанавливающие порядок учета концессионерами концессионных соглашений о предоставлении услуг

МСФО (КРМФО (IFRIC) 12)	РСБУ
Объект концессионного соглашения	
1.Строительство, реконструкция, модернизация и последующая эксплуатация, оперативное управление в течение срока действия концессионного соглашения; 2.Оперативное управление в течение срока действия концессионного соглашения	1.Строительство, реконструкция, модернизация и последующая эксплуатация, оперативное управление в течение срока действия концессионного соглашения
Оценка прав концессионера в отношении переданного по концессионному соглашению имущества	
В соответствии с сутью КС концессионеру передается право использовать объект, эксплуатировать, оперативно управлять в течение установленного соглашением срока, но не контролировать его, в связи с этим такое имущество не может быть признано концессионером объектом основных средств.	
Признание в качестве выручки от оказания услуг	
1.Услуги по строительству, реконструкции, модернизации; 2.Услуги по оперативному управлению в течение срока действия концессионного соглашения	1.Услуги по оперативному управлению, эксплуатации в течение срока действия концессионного соглашения
Квалификация и признание объекта учета	
1.Финансовый актив – при условии наличия в концессионном соглашении бесспорного права концессионера на получение от концедента или по его указанию денежных средств или другого финансового актива за услуги по строительству; 2. Нематериальный актив будет признаваться при условии, если концессионер обладает правом на получение за оказываемые им услуг с их пользователей, при этом право может быть не бесспорным. 3.Частично финансовый актив, частично нематериальный актив – в случае наличия в концессионном соглашении условия об оплате частично финансовым активом и частично нематериальным активом	1.Нематериальный актив (с одновременным отражением на забалансовых счетах) в размере затрат концессионера за исключением части расходов, которую концедент принимает на себя
Квалификация привлеченного финансирования в рамках концессионного соглашения	

МСФО (КРМФО (IFRIC) 12)	РСБУ
В соответствии с МСФО (IAS) 23 затраты по заимствованиям, относящимся к соглашению, должны быть признаны как расход в том периоде, в котором они были понесены, кроме случаев, когда расходы по заимствованию в случае привлечения средств по созданию и восстановлению объекта, признаваемого нематериальным активом, и используемым для оказания услуг в течение срока концессии. В этом случае расходы капитализируются	Расходы по полученным займам и кредитам не являются расходами на приобретение, создание нематериальных активов, за исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным (3).
Последующая оценка объекта учета	
<p>1. При последующем учете финансовых активов необходимо применять МСФО (IAS) 32, МСФО (IFRS) 7 и 9. Сумма, которая подлежит к получению как возмещение от концедента или иного указанного им лица, оценивается следующим образом: а) по амортизированной стоимости (при этом %, определенный по эффективной процентной ставке признается в составе прибыли/убытка) ; б) по справедливой стоимости через прибыль или убыток; в) по справедливой стоимости через прочий совокупный доход (при этом %, определенный по эффективной процентной ставке признается в составе прибыли/убытка).</p> <p>2. Нематериальный актив признается и оценивается в соответствии с МСФО (IAS) 38, которые содержат оценку нематериальных активов, полученных в обмен на немонетарные активы, либо на совокупность активов монетарных и немонетарных.</p>	Учет права владения и пользования объектом концессионного соглашения, признанного в качестве Нематериального Актива, ведется в порядке, установленном Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007
Порядок признания, оценки и последующего использования прочего имущества, полученного в рамках концессионного соглашения	
Концедент может передать концессионеру другие объекты, которые последний может оставить себе или распорядиться ими по своему усмотрению. Если такие активы являются частью возмещения, подлежащего оплате концедентом за услуги, то они учитываются как часть цены сделки, так этот термин определен в МСФО (IFRS) 15.	Если концедент передает концессионеру иное имущество, являющееся неотъемлемой частью объекта концессионного соглашения, то это имущество целесообразно учитывать на отдельном забалансовом счете. При этом связанные с обслуживанием и эксплуатацией такого имущества расходы следует отражать в составе текущих расходов, а расходы по его модернизации и иным капитальным вложениям целесообразно признавать как отдельный объект внеоборотных активов с его последующей амортизацией.

Представим в табл. 2 практический пример предлагаемого нами порядка организации бухгалтерского и налогового учета концессионного соглашения у концессионера.

Таблица 2

Рекомендации по организации и ведению бухгалтерского и налогового учета по концессионному соглашению концессионером

№	Содержание факта хозяйственной жизни	Бухгалтерский учет, НДС, налог на имущество	Налоговый учет (налог на прибыль)
1	<p>Принятие на учет здания ТДЕПО (объект КС) (ст. 3 п. 16 – учет на балансе обособленно от собственного имущества [1]; п.1 абзац 3 принимается к учету на забалансовом счете [5]; п.11 объект не учитывается в составе основных средств [4])</p> <p>Оценка в момент принятия (НК РФ глава 30 ст. 375 п. 3 абзац 2 – первоначальная стоимость за минусом износа)</p>	<p>Стоимость здания принимается на забалансовый учет. Инструкция по применению Плана счетов не предусматривает отдельный счет для учета. Полагаем, что по сути факта возможно применить счет 001 «Арендованные основные средства», введя субсчет «Объект концессионного соглашения»</p> <p>По данным бухгалтерского учета концедента. У концедента необходимо запросить официальную информацию о стоимости объекта, о сумме ежемесячно начисляемого износа. Информация необходима для формирования налоговой базы по налогу на имущество организации в части переданного здания ТДЕПО.</p>	<p>По рыночной стоимости ст. 257 гл 25 НК РФ (на основании документа об оценке рыночной стоимости) доход в виде полученного задания ТДЕПО для целей налогообложения прибыли не возникает, при этом амортизация учитывается в расходах.</p> <p>(НК гл. 25 ст. 257 п. 1 «Первоначальная стоимость имущества, полученного в качестве объекта концессионного соглашения, определяется как рыночная стоимость такого имущества, определенная на момент его получения и увеличенная на сумму расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение и доведение такого имущества до состояния, в котором оно пригодно для использования»)</p>
2.	<p>Затраты по реконструкции, которая осуществляется по договору с поставщиком, отражаются записями</p>	<p>Дт 08 Кт 60 Дт 19 Кт 60 Дб 68НДС Кт 19</p>	<p>Увеличивают стоимость объекта</p>

Продолжение табл. 2

№	Содержание факта хозяйственной жизни	Бухгалтерский учет, НДС, налог на имущество	Налоговый учет (налог на прибыль)
3.	Договор аренды земельного участка: КО платит МУП N (НДС не облагается, налоговым агентом КО не выступает)	Дт 08 Кт 76 в период реконструкции здания ТДЕПО Дт 20,91 Кт 76 после окончания реконструкции здания ТДЕПО	На увеличение стоимости объекта в период реконструкции На расходы после окончания реконструкции
4.	Проценты по долговым обязательствам, по заемным средствам, привлеченным для реконструкции ТДЕПО	Дт 08 Кт 66,67 до последнего числа месяца окончания реконструкции Дт 91 Кт 66,67 с первого числа следующего месяца после окончания реконструкции Дт 68 Кт 77 ОНО на сумму процентов	Расходы внереализационные на последнее число каждого месяца
5.	По окончании реконструкции	Дт 04 Кт 08 на стоимость реконструкции	Принимаются в состав амортизируемого имущества, как амортизируемое имущество по стоимости = рыночная + затраты по реконструкции
6.	Амортизация реконструированного здания ДЕПО а) В части первоначального оприходования здания б) В части стоимости реконструкции (срок КС меньше срока полезного использования для объекта КС по соответствующей амортизационной группе для НУ) в) В части процентов	Нет стоимости Дт 68 Кт 99 ПНО на первоначальную стоимость Стоимость реконструкции (НУ=БУ)/Срок КС Дт 09 ОНА Кт 68 на реконструкцию, по окончании срока КС Дт 99 ПНО Кт 09 ОНА, так как безвозмездно нет доходов, нет расходов Сумма капитализированных процентов разделить на срок КС Дт 77 ОНО Кт 68 на сумму процентов ежемесячно	Ежемесячно на сумму рыночной стоимости, разделенной на срок полезного использования для целей налогового учета Стоимость реконструкции (НУ=БУ)/ СПИ по НУ для соответствующей амортизационной

№	Содержание факта хозяйственной жизни	Бухгалтерский учет, НДС, налог на имущество	Налоговый учет (налог на прибыль)
7.	Выплата концессионной платы от КО в адрес МУП N – уплата однократно	Дт 76 Кт 51 Дт 68НДС Кт 51 статус как налоговый агент уплата за МУП НН Дт 20,91 Кт 76 ежемесячно в течение срока концессии Дт 19 Кт 76 Дт 68НДС Кт 19 статус «01»	в расход равномерно в течение срока концессии (имеется налоговый риск в случае признания однократно)
<u>Договор по сдаче ТДЕПО в аренду отдельное раскрытие информации в отчетности</u>			
8.	Доход от сдачи реконструированного ТДЕПО в аренду третьим лицам	Равномерно по графику арендных платежей Дт 62 Кт 90,91 Дт 90,91 Кт 68 НДС Дт 90,91 Кт 20	Равномерно по графику арендных платежей
	Начисление износа / амортизации	С суммы, числящейся на забалансовом учете по п.1, начисляется износ (срок полезного использования и сумма в том размере, как было у собственника до передачи) С суммы реконструкции по 04 счету начисление амортизации по п. 3 Дт 20 Кт 05 в течение срока концессии	Амортизационная группа устанавливается как у собственника здания ТДЕПО по запросу в адрес МУП N Амортизация в расход в течение срока КС (т.е. стоимость реконструкции формально не амортизируется полностью в течение срока концессии, но так как сумма амортизации будет включать также рыночную стоимость полученного ТДЕПО, то расход по амортизации будет существенный)
9.	Налог на имущество будет определяться с суммы, числящейся на забалансовом учете, за минусом начисляемого на забалансовом учете износа (ст. 374, 378.1 глава 30 НК РФ).		Налог на имущество учитывается в составе прочих расходов
10.	Возврат здания ТДЕПО от концессионера (КО) концеденту (МУП N)	Дт 05 Кт 04 одновременно списание с забалансового учета	Безвозмездная передача

Введем условные обозначения, необходимые для изложения примера.
Концессионное соглашение (КС)

Объект КС – здание трамвайного депо (далее – ТДЕПО), подлежащее реконструкции

Предмет КС – осуществление реконструкции здания ТДЕПО и содержание объекта КС, а также осуществление эксплуатации, в т.ч. модернизации трамвайных вагонов

Концедент – МУП г. N (МУП N)

Концессионер – коммерческая организация (КО)

Договор по сдаче ТДЕПО в аренду (ДА)

Договор по модернизации вагонов (ДМ)

Условия КС:

Концедент передает концессионеру для реконструкции здание трамвайного депо, а также в аренду земельный участок, на котором находится ТДЕПО.

Концессионер за свой счет реконструирует ТДЕПО (подрядным способом), здание ТДЕПО использует для осуществления модернизации трамвайных вагонов (подрядным способом) и сдачи его в аренду. Концессионер однократно уплачивает концеденту плату по КС. Дохода/вознаграждения в рамках концессионного соглашения от МУП N в части реконструкции здания ТДЕПО в адрес КО не предусмотрено КС.

4. Заключение

Таким образом концессионеру для организации и ведения бухгалтерского учета деятельности в рамках концессионного соглашения необходимо:

1) квалифицировать установленные права по владению и использованию имущества концедента, переданного для реализации концессионного соглашения;

2) исходя из установленных прав, определить порядок признания и оценки предполагаемых возмещений оказываемых услуг в рамках концессии – признание как нематериального или финансового актива;

3) идентифицировать характер оказываемых услуг – строительство и восстановление, услуги по эксплуатации, управлению;

4) определение порядка последующего учета нематериального или финансового актива;

5) квалификация привлеченных заемных средств;

6) определение порядка признания, оценки и последующего использования прочего имущества, полученного в рамках концессионного соглашения.

Концессионерам, которым применение МСФО признано обязательным, или ими принято решение о добровольном применении МСФО, целесообразно руководствоваться в учете операций в рамках концессионного соглашения Разъяснением КРМФО (IFRIC) 12 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг».

Список источников

1. Федеральный закон от 21.07.2005 № 115-ФЗ «О концессионных соглашениях». Доступно: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54572/ (дата обращения: 20.04.2019).
2. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)») Доступно: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/ (дата обращения: 20.04.2019).
3. Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)». Доступно: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/ (дата обращения: 20.04.2019).
4. Разъяснение КРМФО (IFRIC) 12 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2019) Доступно: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124394/ (дата обращения: 20.04.2019).
5. Информация Минфина РФ № ПЗ – 2/2007 от 24.12.2007 «Об особенностях отражения концессионером в бухгалтерском учете операций по концессионному соглашению». Доступно: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_116527/ (дата обращения: 20.04.2019).
6. Зобова Е.П. УП – концессионер: правовые основы и особенности ведения бухучета // *Бухгалтер Крыма: учет в унитарных предприятиях*, 2018, по. 1, с. 15-21.
7. Малышко В. Объект концессионного соглашения: как правильно оценить и амортизировать? // *Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии*, 2018, по. 1, с. 27-45.
8. Никитин В.В. Реконструкция объекта концессионного соглашения: учет у концессионера // *Жилищно-коммунальное хозяйство: бухгалтерский учет и налогообложение*, 2018, по. 10, с. 29-33.
9. Никитин В.В. Учет объекта концессионного соглашения у концессионера // *Жилищно-коммунальное хозяйство: бухгалтерский учет и налогообложение*, 2018, по. 9, с. 24-32.
10. Семенихин В.В. *Жилищно-коммунальное хозяйство*. 4-е изд., перераб. и доп. Москва, ГроссМедиа, РОСБУХ, 2018.
11. Федорова О.С., Харалгина О.Л., Катанаева Т.В., Анисеева О.Е., Брызгалин А.В. Учетная политика предприятия для целей налогообложения на 2018 год // *Налоги и финансовое право*, 2018, по. 2, с. 10-286.
12. *Экономический анализ активов организации: учебник / колл. авторов; под. ред. Ендовицкого Д.А.* Москва, Эксмо, 2009.

ACCOUNTING ARRANGMENTS OF THE CONCESSION AGREEMENT OF CONCESSIONAIRE

Rakhmatulina Rimma Ravelovna, Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.

Voronezh State University, University sq., 1, Voronezh, Russia, 394018; e-mail: rimma-vrn@yandex.ru

Purpose: the article proposes a method of accounting for the concession agreement, taking into account the requirements of quality accounting standards and international financial reporting standards. In this case, the author determines his own position on the organization of accounting for the concession agreement with the concessionaire. *Discussion:* since the practice of domestic accounting lacks not only the legal framework but also, as such, the concessionaire's method of accounting for the concession agreement, it is necessary to identify the main accounting parameters. *Results:* in the process of solving this problem, the author proposes as a basis for the organization of accounting of the concession agreement with the concessionaire an algorithm that includes a sequence of actions of the economic entity, which allows to identify the right of the concessionaire to receive compensation under the contract, to determine the procedure for recognition and evaluation of the object of the concession as an intangible or financial asset, reflected in the accounting (financial) statements. In addition, the author gives practical recommendations on the organization of accounting and tax accounting of the concession agreement.

Keywords: concession agreement, concessionaire, accounting, Concedent.

References

1. Federalnyi zakon ot 21.07.2005 № 115-FZ «O kontsessionnyh soglasheniya» [Federal law of 21.07.2005 №N 115-FZ «On concession agreements»]. (In Russ.) Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54572/ (accessed: 20.04.2019).
2. Prikaz Minfina Rossii ot 06.10.2008 № 106n «Ob utverzhdenii polozhenii po buhgalterskomu uchetu» (vmeste s «Polozheniem po buhgalterskomu uchetu «Uchetnaya politika organizatsii» (PBU 1/2008)», «Polozheniem po buhgalterskomu uchetu «Izmeneniya otsenochnyh znachenii» (PBU 21/2008)») [Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 06.10.2008 № 106n «About the approval of regulations on accounting» (with «Regulations on accounting «Accounting policy of the organization» (PBU 1/2008)», «Regulations on accounting «Changes of estimated values» (PBU 21/2008)»)]. (In Russ.) Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/ (accessed: 20.04.2019).
3. Prikaz Minfina Rossii ot 27.12.2007 № 153n «Ob utverzhdenii Polozheniya po buhgalterskomu uchetu «Uchet nematerialnykh aktivov» (PBU 14/2007)» [Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 27.12.2007 № 153n «About the statement of Regulations on accounting «Accounting of intangible assets» (PBU

14/2007)»]. (In Russ.) Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/ (accessed: 20.04.2019).

4. Razyasnenie KRMFO (IFRIC) 12 «Kontsessionnye soglasheniya o predostavlenii uslug» (vveden v deistvie na territorii Rossiiskoi Federatsii Prikazom Minfina Rossii ot 28.12.2015 № 217n) (with mod. i add., vstup. v silu s 01.01.2019) [Clarification of IFRIC 12 «Concession agreements on provision of services» (entered into force on the territory of the Russian Federation by Order of the Ministry of Finance of 28.12.2015 № 217n) (with mod. and add DOP., entry. in force from 01.01.2009)]. (In Russ.) Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124394/ (accessed: 20.04.2019).

5. Informatsiya Minfina RF № PZ – 2/2007 ot 24.12.2007 «Ob osobennostyah otrazheniya kontsessionerom v buhgalterskom uchete operatsii po kontsessionnomu soglasheniyu» [Information of the Ministry of Finance of the Russian Federation № PZ – 2/2007 of 24.12.2007 «On the peculiarities of the concessionaire's reflection in the accounting of operations under the concession agreement»]. (In Russ.) Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_116527/ (accessed: 20.04.2019).

6. Zobova E.P. UP – kontsessioner: pravovye osnovy i osobennosti vedeniya bukhcheta [HR – the concessionaire: the legal basis and characteristics of accounting]. *Bukhgalter Kryma: uchet v unitarnykh predpriyatiyah*, 2018, no. 1, pp. 15-21. (In Russ.)

7. Malyshko V. Obyekt kontsessionnogo soglasheniya: kak pravilno otsenit i amortizirovat? [The object of the concession agreement: how to evaluate and amortize?]. *Prakticheskii buhgalterskii uchet. Ofitsialnye materialy i komentarii*, 2018, no. 1, pp. 27-45. (In Russ.)

8. Nikitin V.V. Rekonstruktsiya obyekt kontsessionnogo soglasheniya: uchet u kontsessionera [Reconstruction of the object of concession agreement: the concessionaire]. *Zhilishchno-kommunalnoe hozyaistvo: buhgalterskii uchet i nalogooblozhenie*, 2018, no. 10, pp. 29-33. (In Russ.)

9. Nikitin V.V. Uchet obyekt kontsessionnogo soglasheniya u kontsessionera [Accounting for the object of the concession agreement with the concessionaire]. *Zhilishchno-kommunalnoe hozyaistvo: buhgalterskii uchet i nalogooblozhenie*, 2018, no. 9, pp. 24-32. (In Russ.)

10. Semenikhin V.V. *Zhilishchno-kommunalnoe hozyaistvo* [Housing and communal services]. 4-e izd., rev. and supp. Moscow, GrossMedia, ROSBUH, 2018. (In Russ.)

11. Fedorova O.S., Haralgina O.L., Katanayeva T.V., Anikeeva O.E., Bryzgalin A.V. Uchetnaya politika predpriyatiya dlya tselei nalogooblozheniya na 2018 god [Company accounting policy for tax purposes for 2018]. *Nalogi i finansovoe pravo*, 2018, no. 2, pp. 10-286. (In Russ.)

12. *Ekonomicheskii analiz aktivov organizatsii: uchebnyk* [Economic analysis of the organization's assets: textbook] call. of authors; under. ed. Endovitsky D.A. Moscow, Eksmo, 2009. (In Russ.)