

Федеральный стандарт  
бухгалтерского учета  
для организаций государственного  
сектора

«Учетная политика, оценочные  
значения и ошибки»

от 30.12.2017 №274н

# Учетная ПОЛИТИКА

Положения о требованиях к порядку формирования учетной политики (документам учетной политики) в настоящее время содержатся :

- СГС «Концептуальные основы» (пункты 22, 31, 34, 80);
- СГС «Основные средства» (пункты 8,9,10,27,28,36,40);
- СГС «Информация о связанных сторонах (пункты 8,10);
- СГС «Непроизведенные активы (пункт 7);
- СГС «Резервы. Раскрытие информации об условных обязательствах и условных активах» (пункт 7);
- Инструкция № 157н (пункты 6, 10, 11, 14, 19, 21, 21.1, 35, 45, 66, 67, 103, 104, 126, 135, 143, 145, 199, 204, 217, 236, 257, 282, 299, 300, 301, 302, 302.1, 313, 318, 337, 349, 370, 371. 373).

Учетная политика

Совокупность принятых актами  
субъекта учета способов

Принципов

Методов

Правил

# Учетная политика

Единым документом  
(правовым актом) ,  
включающий всю  
совокупность  
способов ведения учета

Отдельными правовыми  
актами,

либо включением способов  
ведения учета в отдельные  
правовые акты



## например

- в правовой акт об организации выполнения полномочий администратора доходов бюджета могут быть включены положения, устанавливающие особенности ведения учета в части порядка заполнения (составления) и отражения в бюджетном учете первичных документов по администрируемым доходам бюджетов)

- При организации ведения бухгалтерского учета и подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности предполагается, что однажды принятые учетные принципы не будут меняться, а однотипные факты хозяйственной жизни будут учитываться одинаковыми методами

# выбор формы оформления правовых актов



приказы

распоряжения

постановления

порядки

способ их издания (утверждения)

грифом «Утверждено»

принятием отдельного акта

**находится в компетенции субъекта учета (из сложившейся практики делопроизводства)**

- Субъект учета формирует учетную политику исходя *из особенностей своей структуры, отраслевых и иных особенностей деятельности* руководствуясь

Законодательством РФ

СГС «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»

учетной политикой органа, осуществляющего полномочия и функции учредителя

иными НПА, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности

- При передаче ведения бухгалтерского учета и составления отчетности **централизованной бухгалтерии**, особенности **организации** ведения учета и (или) составления бухгалтерской (финансовой) отчетности устанавливаются договором (соглашением) с учетом положений СГС «Учетная политика, оценочные значения и ошибки», иных нормативных правовых актов, регулирующих ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности

В рамках учетной политики устанавливается

**однозначно**

Рабочий план счетов и его  
применение

правила документооборота

порядок проведения инвентаризации активов

порядок проведения инвентаризации имущества,  
учитываемого на забалансовых счетах

В рамках учетной политики устанавливается

## однозначно

Формы первичных документов (не предусмотренные законодательством РФ)

правила документооборота и технологии обработки учетной информации

порядок осуществления внутреннего контроля

порядок взаимодействия структурных подразделений

В рамках учетной политики устанавливается

## однозначно

Порядок взаимодействия лиц, ответственных за оформление фактов хозяйственной жизни, по предоставлению первичных учетных документов для ведения бухгалтерского учета

порядок признания в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности событий после отчетной)

другие особенности с учетом принятых Стандартов и нового понятия актив

В УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА устанавливает из  
допустимых НПА методов

**Методы определения  
справедливой стоимости**

**Методы начисления  
амортизации**

# Справедливая стоимость



Цена, по которой может быть осуществлен переход права собственности на актив между независимыми сторонами сделки, осведомленными о предмете сделки и желающими ее совершить

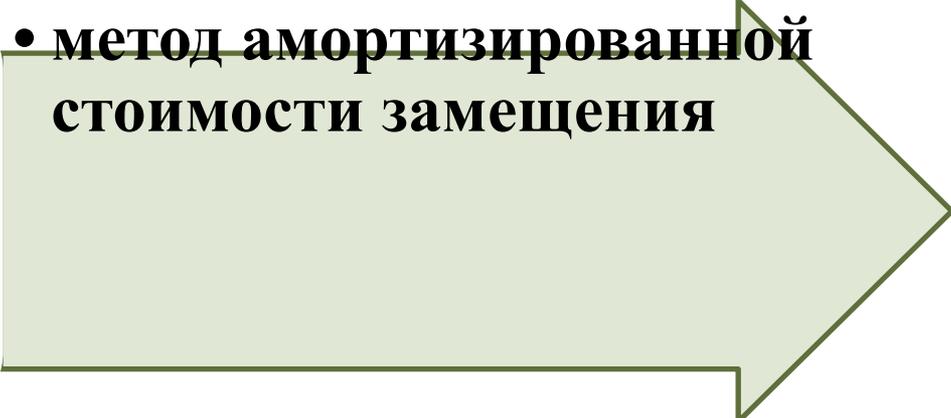
# Методы определения справедливой стоимости



- метод рыночных цен



- метод амортизированной стоимости замещения



# Метод рыночных цен

На основании данных о недавних сделках с аналогичными или схожими активами (обязательствами), совершенных без отсрочки платежа

Метод рыночных цен

На основании текущих рыночных цен

# Метод амортизированной СТОИМОСТИ ЗАМЕЩЕНИЯ

**Справедли  
вая  
СТОИМОСТЬ**

=

**Стоимость  
восстановления  
(воспроизводства)  
или  
Стоимость замены  
актива  
—  $\Sigma$  Накопленная  
амортизация**



**?**

**По  
наименьшей  
стоимости**

## Методы начисления амортизации

**линейный метод**

**метод уменьшаемого остатка**

**пропорционально объему  
продукции**

выбирается из условия наиболее точно отражения предполагаемого способа получения будущих экономических выгод или полезного потенциала, заключенных в активе

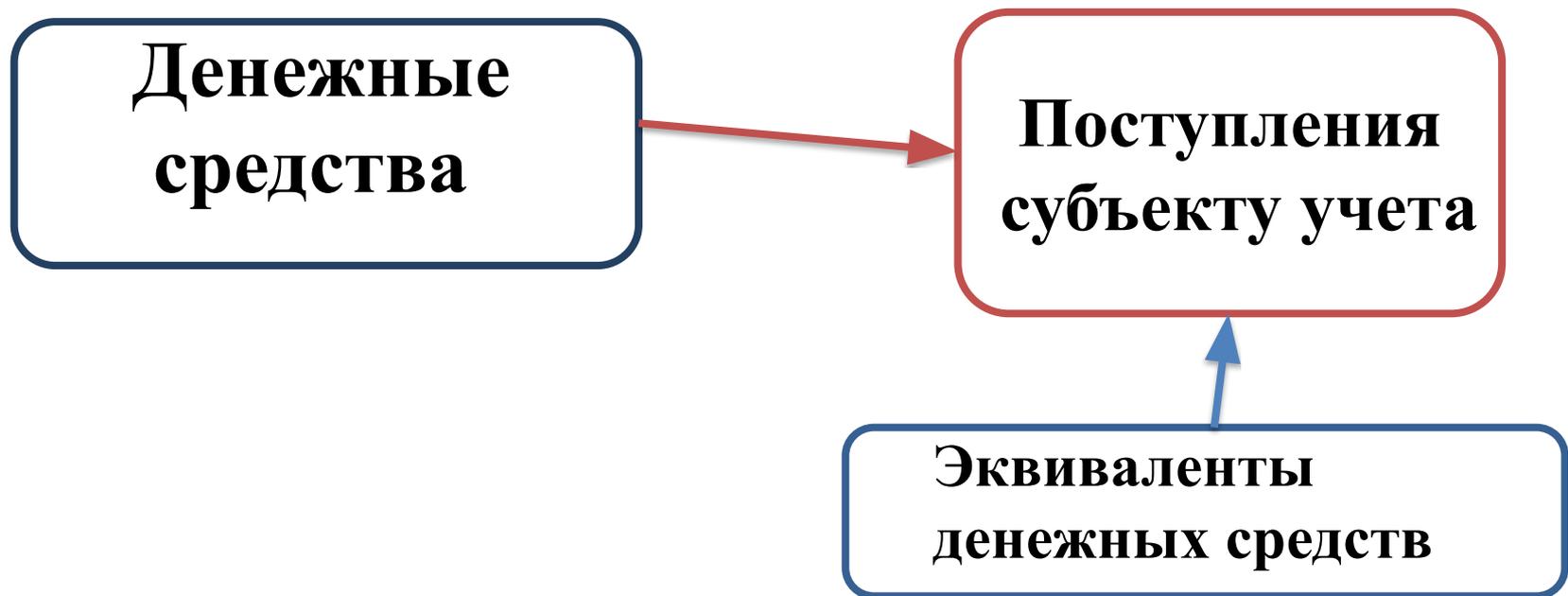
# Полезный потенциал,

## заключенный в активе

Полезный потенциал – это пригодность актива для:



# Будущие экономические выгоды, заключенные в активе



в ходе выполнения субъектом учета бюджетных полномочий при исполнении бюджета в бюджет бюджетной системы РФ, возникающие при использовании актива **самостоятельно** либо **совместно с другими активами**

Не должны содержать документы УП дкблирующие  
установленные НПА  
способы, методы    НАПРИМЕР↓



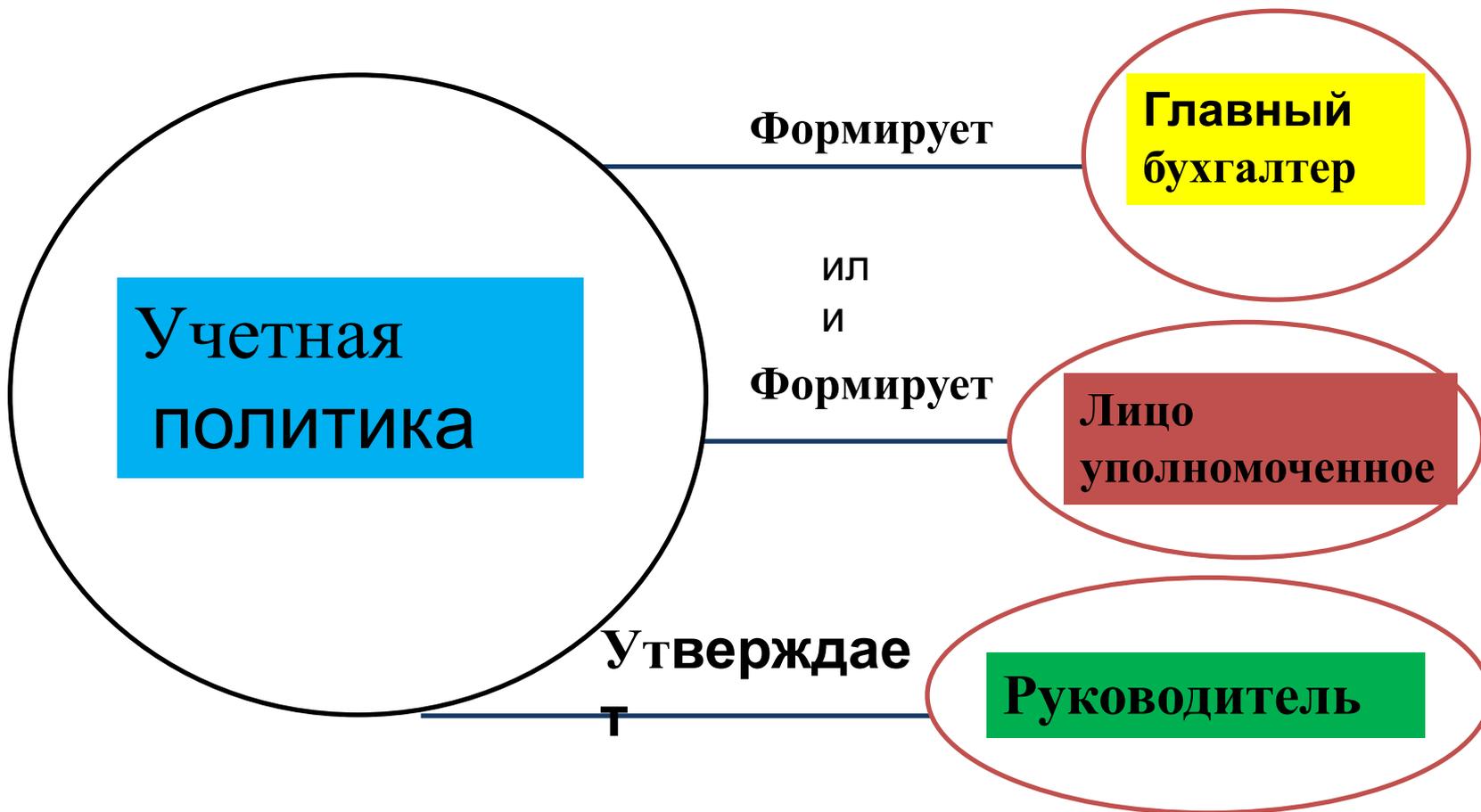
**Метод начисления**

**Метод двойной  
записи**

**Порядок отражения при вводе в  
эксплуатацию ОС стоимостью  
до 10000 рублей включительно**

## Публичное раскрытие на официальном сайте субъекта учета (централизованной бухгалтерии) в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет»

- размещением обобщенной информации, содержащей основные положения (перечень основных способов ведения учета (особенностей), установленные документами учетной политики, с указанием их реквизитов (без размещения копий самих актов)
- размещением копий документов учетной политики;
- или в совокупности основные положения учетной политики и копии документов учетной политики



Изменение  
учетной  
ПОЛИТИКИ

# Изменение учетной политики

**Изменение законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете, нормативных правовых актов**, регулирующих ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности

Формирование или утверждение субъектом учета **новых правил (способов) ведения бухгалтерского учета**, применение которых позволит представить в бухгалтерской (финансовой) отчетности уместную (релевантную) и достоверную информацию

**Существенное изменение условий деятельности субъекта учета**, включая его реорганизацию, изменение возложенных на субъект учета полномочий и (или) выполняемых им функций

## Изменение учетной политики

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенные изменения показателей, отражающих финансовое положение, финансовые результаты деятельности субъекта учета (субъекта консолидированной отчетности) и (или) движение денежных средств субъекта учета, **оцениваются в денежном измерении (стоимостном выражении)**

Оценка в денежном измерении - производится **на дату, с которой применяются указанные изменения**

## Изменением учетной политики не считается

Применение **правила (способа)** организации и ведения бухгалтерского учета для отражения фактов хозяйственной жизни, которые **ОТЛИЧНЫ ПО СУЩЕСТВУ ОТ ФАКТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ, ИМЕВШИХ МЕСТО РАНЕЕ**

Утверждение **нового правила** (способа) организации и ведения бухгалтерского учета для отражения фактов хозяйственной жизни, которые **ВОЗНИКЛИ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СУБЪЕКТА УЧЕТА ВПЕРВЫЕ.**

## *Например*

- - установление субъектом учета особенностей отражения в бухгалтерском учете на счетах бухгалтерского учета Рабочего плана счетов (включая дополнительную аналитику):
- операций по приобретению оборудования на условиях рассрочки платежа и перехода права владения таким имуществом по факту полной оплаты по договору, либо на условиях предоставления залога в виде имущества учреждения
- объектов учета, возникающих при реализации договора концессии, предусматривающего передачу помимо объектов недвижимого имущества (по ранее имевшей место практике), объекты движимого имущества
- - изменение графика документооборота, а также введение особенностей формирования первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, при переходе на электронный документооборот

*Например:*

- у субъекта учета возникла **новая функция** в его деятельности (новый вид деятельности):
- оказание услуги по выдаче в прокат спортивного инвентаря
- организация для сотрудников питания в столовой
- осуществление органами власти функций, ранее не осуществляемые (например, наделение ФК правом осуществления операций по договорам с производными финансовыми инструментами, предметом которых является операции с иностранной валютой)

# Перспективное и ретроспективное применение измененной учетной

**Перспективное применение** измененной учетной политики

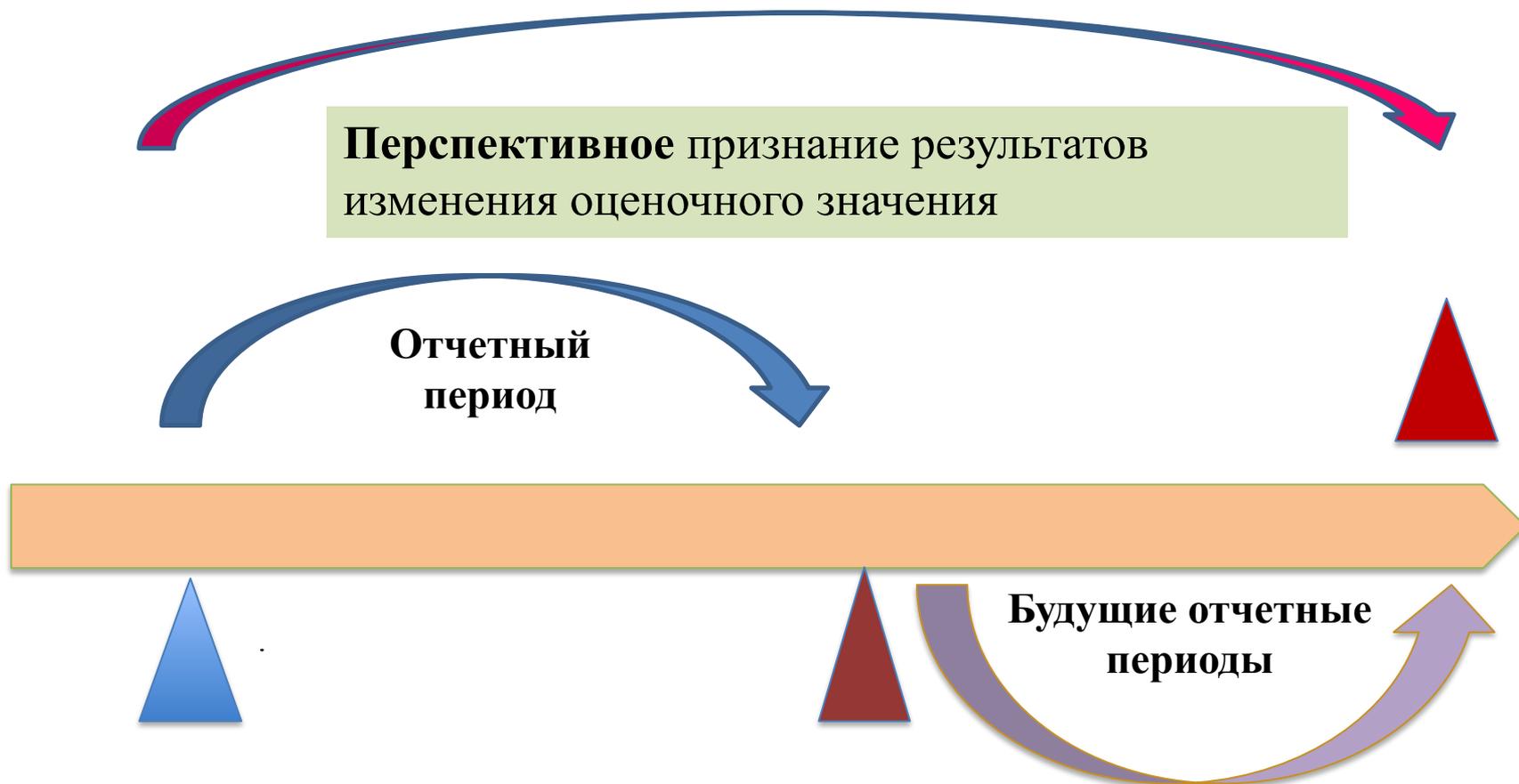
**Ретроспективное применение** измененной учетной политики

к фактам хозяйственной жизни, возникающим

после даты соответствующего изменения учетной политики

если бы измененная учетная политика применялась с момента возникновения соответствующего факта хозяйственной жизни

# Перспективное признание результатов измененной учетной политики



# Ретроспективное признание результатов измененной учетной политики



# Ретроспективное применение измененной учетной политики

- Выполняется путем корректировки сравнительных показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности за предшествующий год (годы):
- **входящие остатки** каждого показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности, на которые повлияло изменение учетной политики корректируются, начиная с наиболее раннего из представленных периодов отчетности
- **сравнительные показатели** раскрываются для каждого представленного периода, как если бы новая учетная политика применялась всегда
- **Суммы корректировок сравнительных показателей** отражаются в периоде, в котором произошло изменение учетной политики, с применением корреспонденций в **межотчетный период** со счетом 040130000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов»

# 1. Изменение остатков валюты баланса (ф. 0503173)

АКТИВ	Код строки	Сумма изменения, всего (руб) сумма гр.4-9	в том числе по кодам причин (руб)					
			01	02	03	04	05	06
1	2	3	4	5	6	7	8	9
I. Нефинансовые активы								
Основные средства (балансовая стоимость, 010100000)*	010		Реорганизация, изменение типа учреждения	Внедрение ФСГС	Ошибки прошлых лет	Изменение учетной политики	Пересчеты показателей отчетности	Иные
Уменьшение стоимости основных средств, всего*	020							
в том числе:								
амортизация основных средств*	021							
обесценение основных средств*	023							
Основные средства (остаточная стоимость, стр. 010 - стр. 020)	030							
Нематериальные активы (балансовая стоимость, 010200000)*	040							
Уменьшение стоимости нематериальных активов, всего*	050							
в том числе:								
амортизация нематериальных								

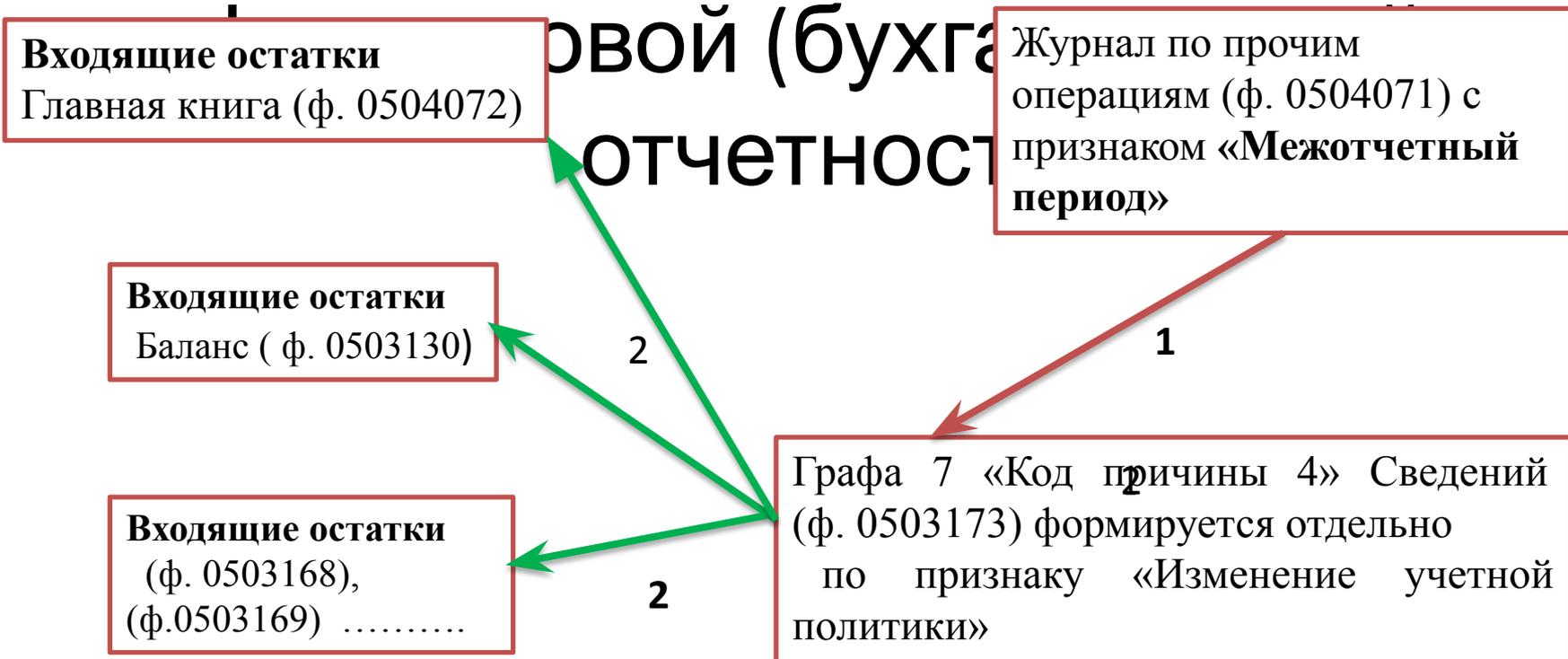
ПРИЧИНЫ

# Сведения (ф. 0503173) (раздел 2)

## 2. Изменения в связи с реорганизацией

Код счета бюджетного учета	Сумма изменений, руб.	Реквизиты контрагента		Пояснения (код причины "1")
		код главы	код по ОКТМО	
1	2	3	4	5
Счета актива баланса, итого				
в том числе:				
Счета пассива баланса, итого				

# ретроспективном применении измененной учетной политики в регистрах бухгалтерского учета и



# Изменение учетной политики

Изменение учетной политики производится

**с начала отчетного года**

если иное не обусловливается причиной такого изменения

**в течение отчетного года**  
не связанное с изменением законодательства РФ о бухгалтерском учете, федеральных и (или) отраслевых стандартов, принятием и (или) изменением нормативных правовых актов, регулирующих ведение

производится субъектом учета по согласованию с органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя, и с финансовым органом соответствующего публично-правового образования

## Ретроспективное применение измененной учетной политики не представляется возможным

оценка в денежном измерении последствий такого изменения не может быть произведена в связи с **недостаточностью (отсутствием) информации за соответствующий предшествующий год**

- требуется использования оценочных значений, основанных **на информации, которая не была доступна на дату представления бухгалтерской (финансовой) отчетности за предшествующий год**

субъект учета применяет измененную учетную политику к фактам хозяйственной жизни, возникающим после изменения учетной политики  
**(перспективное применение измененной учетной политики)**

- **Отчет о финансовых результатах деятельности (ф. 0503121)**

Наименование показателя	Код строки	Код по КОСГУ	Бюджетная деятельность	Средства во временном распоряжении
1	2	3	4	5
<b>Доходы</b> (стр. 020 + стр. 030 + стр. 040 + стр. 050 + стр. 060 + стр. 080 + стр. 090 + стр. 100 + стр. 110)	010	100		
<i>Налоговые доходы</i>	020	110		
<i>Доходы от собственности</i>	030	120		
<i>в том числе:</i>				
<i>доходы от операционной аренды</i>	031	121		
<i>доходы от финансовой аренды</i>	032	122		
<i>платежи при пользовании природными ресурсами</i>	033	123		
<i>проценты по депозитам, остаткам денежных средств</i>	034	124		
<i>проценты по предоставленным займам</i>	035	125		
<i>проценты по иным финансовым инструментам</i>	036	126		
<i>дивиденды от объектов инвестирования</i>	037	127		
<i>доходы от предоставления неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации</i>	038	128		
<i>иные доходы от собственности</i>	039	129		

# Ретроспективное применение изменений УП

**Информация** о корректировке сравнительных показателей предшествующего года (годов) раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности **отчетного года**

**Суммы** корректировок сравнительных показателей отражаются **в периоде, в котором произошло изменение учетной политики** записями по счетам бухгалтерского учета согласно НПА, регулирующим ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Раскрытие в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о  
положениях учетной политики

- В Сведениях об особенностях ведения бюджетного учета (Таблица № 4) раздела 5 Пояснительной записки (ф. 0503160)
- В Сведениях об особенностях ведения учреждением бухгалтерского учета (Таблица №4) раздела 5 Пояснительной записки к Балансу учреждения (ф. 0503760)

# Раскрытие последствий изменения учетной политики

В текстовой части  
Пояснительной записки  
(ф. 0503160)

раздел 5 «Прочие вопросы  
деятельности субъекта  
бюджетной отчетности»

В Сведениях об особенностях  
ведения бюджетного учета  
(Таблица № 4),

ИЛИ

В сопроводительном  
документе, содержащем  
пояснения к бухгалтерской  
(финансовой) отчетности  
при представлении  
отчетности

1. **Обоснование** изменения  
учетной политики
2. **Содержание** изменения  
учетной  
политики

- 3. **Порядок отражения последствий изменения учетной политики** в бухгалтерской (финансовой) отчетности, включая указание на обстоятельства, в связи с которыми применяется выбранный способ ведения бухгалтерского учета, и дату, с которой он применяется в связи с изменением учетной политики

- **!** Аналогичный порядок раскрытия информации применяется для бюджетных (автономных) учреждений

# Ретроспективное применение изменений УП

**В случае ретроспективного применения  
измененной учетной политики утвержденная  
бухгалтерская (финансовая) отчетность за  
предшествующий год (годы) не подлежит  
пересмотру, замене и повторному  
представлению пользователям  
бухгалтерской (финансовой) отчетности**

# Оценочные значения

- Под оценочным значением понимается рассчитанное или приблизительно определенное значение какого-либо показателя, необходимого для ведения бухгалтерского учета и (или) отражаемого в бухгалтерской (финансовой) отчетности, **при отсутствии точного способа его определения**

# Оценочные значения

- **сроки полезного использования** объектов основных средств, нематериальных активов, прав пользования активами (в том числе условно определенные по договорам аренды с неопределенным сроком аренды)
- **величины оценочных резервов** (Например: гарантийных обязательств, резервов отпускных)
- **величины амортизационных отчислений**
- величины стоимости нефинансовых активов в случаях, предусмотренных федеральными и (или) отраслевыми стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора. (*Например:* стоимостные значения справедливых стоимостей нефинансовых активов)
- **иные значения показателей**, необходимых для ведения бухгалтерского учета и (или) отражаемых в бухгалтерской (финансовой) отчетности, рассчитываемые или приблизительно (оценочно) определяемые **на основе экспертных заключений (профессиональных суждений) при отсутствии точного способа их определения (расчетная оценка)**

*Например:* оценка ожидаемых доходов от предоставления имущества в аренду (доходов будущих периодов), прогнозные показатели доходов бюджета, оценка безнадежных долгов по налоговым (неналоговым) доходам).

- При этом в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности следует применять обоснованные оценочные значения (оценки) (подтвержденные расчетом, прогнозом, оценочным экспертным суждением (в частности, заключение оценщика, решение комиссии по поступлению и выбытию нефинансовых активов))

## *Не является исправлением ошибки и изменением учетной политики*

- Пересмотр (корректировка) оценочных значений, отраженных в бухгалтерском учете, бухгалтерской (финансовой) отчетности в результате появления новой информации, накопления опыта, вследствие изменения допущений, обстоятельств, или последующих событий, в том числе изменение информации, на основе которых были определены суммовые величины оценочных значений
- Информация о таких корректировках *не подлежит раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности*

- Изменение оценочного значения отражается в бухгалтерской (финансовой) отчетности **перспективно**
- Перспективное признание результатов изменения оценочного значения и отражение их в бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется:
  - в том отчетном периоде, **в котором произошло изменение, если такое изменение влияет на показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности только данного отчетного периода**
  - в периоде, в котором произошло изменение и **в будущих отчетных периодах, на которые указанное изменение оказывает влияние**

- Изменение метода определения (расчета) оценочного значения является изменением учетной политики и подлежит раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности субъекта учета **путем ретроспективного применения измененной учетной политики**
- **Например:** в 2017 году для определения оценочного значения поступившего объекта основных средств (его справедливой стоимости) применялся метод рыночных цен, а с 01.01.2018 внесено изменение в учетную политику и пересчитана справедливая стоимость объекта основных средств по методу амортизационной стоимости замещения
- **Например:** резерв по реорганизации (в части оплаты выходного пособия) может быть уточнен (пересчитаны суммовые значения ожидаемых выплат) в связи с появившимися новыми обстоятельствами - сокращением сотрудников, изъявивших желание продолжить работу на новых условиях оплаты труда
- Оценочные значения и их изменения отражаются в бухгалтерском учете согласно нормативным правовым актам, регулирующим ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности

# Раскрытие информации об изменении оценочного значения

- **Описание изменения оценочного значения:**
  - повлиявшего на показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности за отчетный период, с указанием денежных (стоимостных) значений таких изменений
  - которое повлияет на показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности за периоды, следующие за отчетным, с указанием денежных (стоимостных) значений таких изменений
  - В случае, когда определить влияние изменения оценочного значения на показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности за будущие периоды в денежном (стоимостном) значении не представляется возможным, об этом указывается в текстовой части Пояснительной записки (ф. 0503160), Пояснительной записки к Балансу учреждения (ф. 0503760) соответственно в разделе 5 «Прочие вопросы деятельности субъекта бюджетной отчетности», «Прочие вопросы деятельности учреждения» или в сопроводительном документе, содержащем пояснения к бухгалтерской (финансовой) отчетности при представлении отчетности