

ПОЛОЖЕНИЕ
о применяемых методах оценки имущества и обязательств

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. Настоящее Положение применяется в соответствии с требованиями раздел V ФСБУ «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций госсектора», утвержденного приказом Минфина России от 31.12.2016 № 256н (далее – СГС «Концептуальные основы») (в ред. от 30.06.2020 № 130н), ФСБУ «Основные средства», утвержденного приказом Минфина России от 31.12.2016 № 257н (в ред. от 25.12.2019 № 253н) (далее – СГС «ОС»), ФСБУ «Аренда», утвержденного приказом Минфина России от 31.12.2016 № 258н (в ред. от 25.12.2019 № 254н) (далее – СГС «Аренда»), ФСБУ «Обесценение активов», утвержденного приказом Минфина России от 31.12.2016 № 259н (в ред. от 13.12.2019 № 229н) (далее – СГС «Обесценение активов»), ФСБУ «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденного приказом Минфина России от 30.05.2018 № 122н (в ред. от 10.12.2019 № 221н) (далее – СГС «Влияние изменений курсов иностранных валют»), ФСБУ «Доходы», утвержденный приказом Минфина России от 27.02.2018 № 32н (в ред. от 16.12.2019 № 236н) (далее – СГС «Доходы»), ФСБУ «События после отчетной даты», утвержденного приказом Минфина России от 30.12.2017 № 275н (в ред. от 19.12.2019 № 240н) (далее – СГС «События после отчетной даты»), ФСБУ «Учетная политика, оценочные значения и ошибки», утвержденного приказом Минфина России от 30.12.2017 № 274н (в ред. от 19.12.2019 № 243н, от 30.09.2021 № 143н) (далее – СГС «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»), ФСБУ «Резервы. Раскрытие информации об условных обязательствах и условных активах», утвержденный приказом Минфина России от 30.05.2018 № 124н (в ред. от 19.12.2019 № 242н) (далее – СГС «Резервы»), ФСБУ «Запасы», утвержденного приказом Минфина России от 07.12.2018г. № 32н (в ред. от 19.12.2019 № 241н) (далее – СГС «Запасы»), ФСБУ «Долгосрочные договоры», утвержденного приказом Минфина России от 29.06.2018 № 145н (в ред. от 16.12.2019 № 235н) (далее – СГС «Долгосрочные договоры»), ФСБУ «Нематериальные активы», утвержденного приказом Минфина России от 15.11.2019 № 181н (далее – СГС «Нематериальные активы»), ФСБУ «Непроизведенные активы», утвержденные приказом Минфина РФ от 28.02.2018 № 34н (в ред. от 10.12.2019 № 218н, от 08.06.2021 № 74н) (далее – СГС «Непроизведенные активы»), ФСБУ «Затраты по заимствованиям», утвержденного приказом Минфина РФ от 15.11.2019 № 182н (далее – СГС «Затраты по заимствованиям»), ФСБУ «Выплаты персоналу», утвержденного приказом Минфина РФ от 15.11.2019 № 184н (далее – СГС «Выплаты персоналу»), ФСБУ «Финансовые инструменты», утвержденного приказом Минфина РФ от 30.06.2020 № 129н (далее – СГС «Финансовые инструменты»), ФСБУ «Биологические активы», утвержденные приказом Минфина РФ от 16.12.2020 № 310н (далее – СГС «Биологические активы»), ФСБУ «Метод долевого участия», утвержденные приказом Минфина РФ от 30.10.2020 № 254н (далее – СГС «Метод долевого участия»), ФСБУ «Государственная (муниципальная) казна», утвержденные приказом Минфина РФ от 15.06.2021 № 84н (далее – СГС «Государственная казна»), п. 6 приказа Минфина России от 01.12.2010 № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (госорганов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» (в ред. приказа Минфина РФ от 28.12.2018 № 298н, от 14.09.2020 № 198н, от 21.12.2022 № 192н) (далее – ЕПС).

1.2. Цель Положения – определить особенности формирования методов оценки имущества и обязательств при ведении бухгалтерского учета.

1.3. Задачи – закрепить те методы оценки, которые позволяют наиболее достоверно оценить стоимость соответствующего объекта учета, либо тот метод, который предусмотрен специально для оценки такого объекта.

1.4. Принципы оценки имущества и обязательств:

– оценка имущества и обязательств должна производиться учреждением для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном выражении. Денежное измерение объектов бухгалтерского учета производится в валюте РФ;

– информация в денежном выражении о состоянии активов, обязательств, иного имущества, об операциях, их изменяющих, и финансовых результатах указанных операций (доходах, расходах, источниках финансирования деятельности экономического субъекта), отражаемая на соответствующих счетах, в том числе на забалансовых, рабочего плана счетов учреждения, должна быть полной с учетом существенности ее влияния на экономические (финансовые) решения учредителей учреждения (заинтересованных пользователей информации) и существенности затрат на ее формирование.

Критерий существенности определяется в размере 10 процентов показателя, выраженного в денежном выражении (Федеральный закон РФ от 30.03.2016 № 77-ФЗ «О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях», п. 17 СГС «Концептуальные основы»).

Существенной информацией признается информация, пропуск или искажение которой влияет на экономическое решение учредителей учреждения (пользователей информации), принимаемое на основании данных бухгалтерского учета и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При ведении бухгалтерского учета, формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности, показатель существенности информации определяется степенью влияния пропуска или искажения такой информации в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности на принятие учредителем субъекта учета, иным пользователем бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического решения, основанного на данных бухгалтерского учета и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности.

К методам оценки, закрепляемых в Положении относятся:

– оценка имущества, полученного в рамках обменной операции, осуществляется путем суммирования фактически произведенных вложений;

– оценка имущества, полученного безвозмездно от юридических и физических лиц (кроме учреждений госсектора), – по справедливой стоимости на дату оприходования;

– оценка имущества, полученного от собственника учреждения, либо от иной организации бюджетной сферы в рамках необменной операции, отражается по стоимости, определенной передающей стороной;

– если данные о стоимости приобретаемых в результате необменных операций предыдущего правообладателя (балансодержателя) по каким-либо причинам недоступны, в целях обеспечения непрерывного ведения бухгалтерского учета и полноты отражения в бухгалтерском учете свершившихся фактов хозяйственной деятельности первоначальная стоимость таких объектов бухгалтерского учета признается в условной оценке – один объект, один рубль;

– оценка имущества, подлежащего отчуждению не в пользу бюджетной сферы, осуществляется по справедливой стоимости;

2. МЕТОДЫ ОЦЕНКИ ИМУЩЕСТВА УЧРЕЖДЕНИЯ

2.1. Объекты нефинансовых активов принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной (фактической) стоимости, кроме биологических активов, которые принимаются к учету по первоначальной стоимости (п.9 СГС «Биологические активы»).

Первоначальной стоимостью объектов нефинансовых активов признавать сумму фактических вложений в их приобретение, сооружение или изготовление (создание), с учетом сумм НДС, предъявленных учреждению поставщиками и (или) подрядчиками (кроме их приобретения, сооружения и изготовления в рамках деятельности, облагаемой НДС, если иное не предусмотрено налоговым законодательством Российской Федерации) (п. 15 СГС «ОС», п. 19 СГС «Запасы», п. 11 СГС «Нематериальные активы», п.24 СГС «Непроизведенные активы», п. 10 СГС «Биологические активы», п.8 СГС «Государственная казна», п. 23, 47 ЕПС).

Передача нефинансовых активов должна осуществляться в полном объеме всех проведенных капитальных вложений, формирующих их первоначальную стоимость.

2.1.1. Первоначальной стоимостью объекта непроизведенных активов, впервые вовлекаемого в хозяйственный оборот, является его справедливая стоимость на дату вовлечения в хозяйственный оборот (п.16 СГС «Непроизведенные активы»).

2.1.2 Первоначальная стоимость объекта непроизведенных активов, приобретенного в результате обменных операций (за исключением земельных участков, первоначальная стоимость которых определяется на основании кадастровой оценки), определяется в сумме фактически произведенных расходов, формируемых с учетом сумм НДС, предъявленных поставщиками (подрядчиками, исполнителями), кроме приобретения объекта непроизведенных активов в рамках деятельности учреждения, облагаемой НДС, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, которые включают:

а) цену приобретения, в том числе невозмещаемые суммы НДС (за исключением объектов, впервые вовлекаемых в экономический (хозяйственный) оборот), иного невозмещаемого налога за вычетом полученных скидок (вычетов, премий, льгот);

б) любые фактические затраты на приобретение объекта непроизведенных активов, в том числе: регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные расходы, произведенные в связи с приобретением объекта непроизведенных активов;

суммы вознаграждений, уплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект непроизведенных активов;

затраты на информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением объекта непроизведенных активов;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением объекта непроизведенных активов.

В первоначальную стоимость объекта произведенных административные, общехозяйственные и иные аналогичные расходы, а также расходы, связанные с приведением объектов произведенных активов в состояние, пригодное для использования, не включаются и отражаются в составе расходов текущего периода.

2.1.3. Признание затрат в составе первоначальной стоимости объекта произведенных активов прекращается, когда объект находится в состоянии, пригодном для использования по назначению (п.27 СГС «Непроизведенные активы»).

2.1.4. Первоначальной стоимостью объекта нематериальных активов (исключительного или неисключительного права пользования результатами интеллектуальной деятельности), приобретаемого в результате необменной операции (без взимания платы), является его справедливая стоимость на дату приобретения либо стоимость, отраженная в передаточных документах (п. 16 СГС «Нематериальные активы»).

Для целей бухгалтерского учета рыночной ценой является цена, которая может быть уплачена при приобретении аналогичного неисключительного права на программное обеспечение между независимыми сторонами сделки, осведомленными о предмете сделки и желающими ее совершить (п. 57 СГС «Концептуальные основы»).

2.2. Изменение первоначальной (балансовой) стоимости основных средств производится в результате достройки, дооборудования, реконструкции, в том числе с элементами реставрации, технического перевооружения, модернизации, частичной ликвидации (разукрупнения), замещения (частичной замены в рамках капитального ремонта в целях реконструкции, технического перевооружения, модернизации) объекта или его составной части, а также переоценки объектов основных средств (п. 19 СГС «ОС», п.27 ЕПС).

2.2.1 Изменение первоначальной стоимости объекта произведенных активов после его признания в бухгалтерском учете возможно только в случаях, предусмотренных СГС «Непроизведенные активы», другими применяемыми нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случаях частичной ликвидации, обесценения и переоценки объектов произведенных активов) (п.27 СГС «Непроизведенные активы»).

2.3. Объекты недвижимого имущества принимаются к учету по кадастровой стоимости, если они до 01 января 2018 года не признавались таковыми в составе основных средств (в случае ее наличия). При отсутствии кадастровой стоимости – в условной оценке либо по балансовой стоимости (п. 57 СГС «ОС», Методические указания по применению переходных положений СГС «Основные средства» (письмо Минфина России от 30.11.2017 № 02-07-07/79257)).

Кадастровые работы включать в первоначальную стоимость недвижимого имущества, если они проведены до момента признания объекта в учете (пп. «б» п. 15, п. 19 СГС «ОС», п. 23 ЕПС).

Кадастровые работы включать в состав расходов текущего периода, если они проведены после признания объекта в учете (п. 19 СГС «ОС»).

При проведении работ, связанных с выбытием объекта недвижимого имущества в результате продажи, стоимость кадастровых работ относить на расходы текущего периода (п. 19 СГС «ОС»).

При проведении работ, связанных с выбытием объекта недвижимого имущества в результате ликвидации, стоимость кадастровых работ относить на расходы текущего периода (п. 19 СГС «ОС»).

При изменении объекта недвижимого имущества – основного средства в результате достройки (реконструкции) стоимость кадастровых работ, проведенных до ввода объекта в эксплуатацию, относить на увеличение первоначальной стоимости (п. 19 СГС «ОС», п. 27 ЕПС).

Стоимость кадастровых работ относить на расходы текущего периода, если они проведены после проведенной реконструкции (достройки) (п. 19 СГС «ОС»).

2.4. Передачу (получение) объектов государственного имущества между органами государственной власти (государственными органами), учреждениями, а также между субъектами учета и иными созданными на базе государственного (муниципального) имущества государственными (муниципальными) организациями в связи с прекращением (закреплением) имущественных прав (в том числе права оперативного управления (хозяйственного ведения)) осуществляется по балансовой (фактической) стоимости объектов учета с одновременной передачей (принятием к учету) в случае наличия суммы начисленной на объект нефинансового актива амортизации (п. 29 ЕПС).

2.6. В соответствии с п. 53 СГС «Концептуальные основы» для оценки различных видов активов и обязательств применять справедливую стоимость, которая определяется:

1) методом рыночных цен (применяется в отношении активов или обязательств).

Метод рыночных цен применяется при:

- реализации имущества;
- оприходовании излишков, выявленных при инвентаризации;
- отражении недостач, оценки причиненного имуществу ущерба;

- оприходовании имущества, полученного по договорам дарения (пожертвования), иного безвозмездного получения;

- оприходовании материальных запасов, полученных от разборки объектов основных средств, частичной разборки, ликвидации.

Справедливая стоимость при методе рыночных цен определяется на основании текущих рыночных цен, данных независимого эксперта (оценщика), данных о недавних сделках с аналогичными или схожими активами (обязательствами), совершенных без отсрочки платежа (п. 55 СГС «Концептуальные основы»).

При определении справедливой стоимости используются документально подтвержденные данные о рыночных ценах, сформированные комиссией по поступлению и выбытию активов субъекта учета самостоятельно путем изучения в отношении приобретенных (поступивших) материальных запасов рыночных цен в открытом доступе.

Рыночная цена – это цена, которая может быть получена (уплачена) при продаже актива (обязательства) между независимыми сторонами сделки, осведомленными о предмете сделки и желающими ее совершить.

Рыночной не может быть цена, рассчитанная с учетом завышения или занижения в результате особых условий или обстоятельств, специальных условий или скидок (вычетов, премий, льгот), которые предоставляются любой стороной, связанной с фактом хозяйственной жизни;

2.7. Справедливая стоимость применяется:

– при приобретении имущества, приобретенного путем обменной операции в обмен на иные активы, за исключением денежных средств (их эквивалентов) (обменная операция коммерческого характера) (п. 21 СГС «ОС», п. 16 СГС «Запасы», п. 15 СГС «Нематериальные активы», п.28 СГС «Непроизведенные активы», п.13 СГС «Биологические активы»);

– при приобретении имущества в результате необменной операции (п. 22 СГ «ОС», п. 22 СГС «Запасы», п.16 СГС «Нематериальные активы», п.30 СГС «Непроизведённые активы», п.16 СГС «Биологические активы»);

– при оценке имущества, предназначенного для отчуждения не в пользу организаций государственного сектора – в данном случае применяется справедливая стоимость, определяемая методом рыночных цен (п. 29 СГС «ОС», п. 29 СГС «Запасы», п.24 СГС «Нематериальные активы», п. 39 СГС «Непроизведенные активы»);

– при переоценке имущества (п. 30 СГС «ОС», п.29 СГС «Запасы», п. 25 СГС «Нематериальные активы», п.36 СГС «Непроизведенные активы»);

– при продаже имущества (п. 47 СГС «ОС», п.29 СГС «Запасы», п.41 СГС «Нематериальные активы», п.47 СГС «Непроизведенные активы»);

– при определении дохода от предоставления права пользования активом (п. 29.1 СГС «Аренда»);

- сумма возмещения причиненного ущерба, подлежащая взысканию с виновного лица (п.38 СГС «Запасы»).

2.8. При определении суммы ущерба применять текущую восстановительную стоимость (письмо Минфина России от 23.12.2016 № 02-07-10/77576). В связи с отсутствием определения текущей восстановительной стоимости в ЕПС, использовать понятие «текущей оценочной стоимости».

В соответствии с п. 25 ЕПС под текущей оценочной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи активов на дату принятия к учету. Определение текущей оценочной стоимости в целях принятия к бухгалтерскому учету объекта нефинансового актива производится на основе цены, действующей на дату принятия к учету (оприходования) имущества, полученного безвозмездно, на данный или аналогичный вид имущества. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально, а в случаях невозможности документального подтверждения – экспертным путем.

При определении текущей оценочной стоимости в целях принятия к бухгалтерскому учету объекта нефинансового актива комиссией по поступлению и выбытию активов, созданной в учреждении на постоянной основе, используются данные о ценах на аналогичные материальные ценности, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей; сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, а также в средствах массовой информации и специальной литературе, экспертные заключения (в том числе экспертов, привлеченных на добровольных началах к работе в комиссии по поступлению и выбытию активов) о стоимости отдельных (аналогичных) объектов нефинансовых активов.

2.9. По активам учреждения, не имеющим аналогов и не являющимся предметами договоров купли-продажи, по которым информация о стоимости изготовления отсутствует, применять условную оценку: один объект, один рубль. К таким активам в учреждении относятся:

– многолетние насаждения, исторически произрастающие на участке учреждения;

– активы, не имеющие полезный потенциал и не проносящие экономические выгоды;

– объекты, по которым на дату принятия к учету, стоимость не определена, либо информация отсутствует;

– бланки строгой отчетности, учитываемые на забалансовом счете 03;

– активы, не имеющие аналогов;

– переходящие награды, кубки;

– периодические издания для пользования;

– имущество, полученное по договорам безвозмездного пользования, в соответствии с СГС «Аренда»

в случае невозможности (отсутствия) получения данных о стоимости замещения объектов учета. При этом после получения данных о ценах на аналогичные либо схожие материальные ценности по объекту нефинансового актива (материальной ценности), отраженному на дату признания в условной оценке, комиссией субъекта учета осуществляется пересмотр балансовой (справедливой) стоимости такого объекта (п.26 СГС «Аренда», письмо Минфина России от 14.01.2019 № 02-07-10/1982);

- объекты, полученные в результате списания, до момента демонтажа, утилизации;

- актив культурного наследия (письмо Минфина России от 16.10.2019 № 02-06-10/79605).

2.10. Методы начисления амортизации (п. 36 СГС «ОС», п.30 СГС «Нематериальные активы»)

– линейным методом – равномерное начисление постоянной суммы амортизации на протяжении всего срока полезного использования актива. Данный метод применяется в случае эксплуатации объектов основных средств в ходе выполнения государственных (муниципальных) полномочий (функций) либо для управленческих нужд при осуществлении деятельности по выполнению работ, оказанию услуг;

Учреждение применяет метод начисления амортизации, который наиболее точно отражает предполагаемый способ получения будущих экономических выгод или полезный потенциал, заключенный в активе.

2.11. Списание материальных запасов при выдаче в эксплуатации осуществляется по:

– фактической стоимости каждой единицы (инструменты, мягкий инвентарь, посуда, материальные ценности,

2.12. Оприходование материальных запасов при их изготовлении осуществляется по фактической стоимости.

2.13. Первоначальная стоимость готовой продукции на дату выпуска продукции (дату принятия к учету до формирования фактической себестоимости продукции) определяется как нормативно-плановая стоимость (цена) для целей распоряжения (реализации) продукции (п. 25 СГС «Запасы»).

2.14. Фактическая стоимость материальных запасов, остающихся у учреждения в результате разборки, утилизации (ликвидации), основных средств или иного имущества, определяется исходя из их текущей оценочной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету, а также сумм, уплачиваемых учреждением за доставку материальных запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования (п. 106 ЕПС).

2.15 В результате реклассификации нефинансовых активов не происходит изменение их стоимости. Выбытие нефинансовых активов из одной группы и перенос их в другую отражать в бухгалтерском учете одновременно.

2.16. Неучтенные объекты нефинансовых активов, выявленные при проведении проверок и (или) инвентаризаций активов, принимать к бухгалтерскому учету по их текущей оценочной стоимости, установленной для целей бухгалтерского учета на дату принятия к бухгалтерскому учету (п. 31 ЕПС). При отсутствии данных о стоимости неучтенных объектов, учитывать в условной оценке – 1 объект 1 рубль. После получения необходимых сведений о стоимости актива условная оценка подлежит пересмотру (п. 25 Единого плана счетов).

2.16. Показатели активов раскрывать в нетто-оценке, то есть за вычетом любой накопленной амортизации амортизируемых активов, убытков от обесценения, резервов под снижение стоимости материальных запасов и резервов по сомнительным долгам.

2.18 Исходя из п. 10 СГС «Обесценение активов» решение о необходимости определения справедливой стоимости актива принимается субъектом учета в случае выявления признаков обесценения актива, которые ранее не являлись основанием для признания обесценения актива, с учетом существенности влияния на нее выявленных признаков обесценения.

Таким образом, для признания в бюджетном учете обесценения актива требуется анализ наличия признаков, указывающих на возможное существенное обесценение актива. При этом под обесценением понимается снижение ценности самого актива и возможности его полезного использования, зависящее в том числе от целей использования актива и условий деятельности, а не от каких-либо показателей деятельности субъекта учета в целом (письмо Минфина России от 13.12.2019 г. № 02-07-10/97906).

2.19. При переоценке объекта основных средств (в том числе объектов основных средств, отчуждаемых не в пользу организаций бюджетной сферы) сумма накопленной амортизации, исчисленная на дату переоценки, учитывается следующим способом (

а) накопленная амортизация, исчисленная на дату переоценки, вычитается из балансовой стоимости объекта основных средств, после чего остаточная стоимость пересчитывается до переоцененной стоимости актива. Указанный способ пересчета накопленной амортизации предусматривает, что накопленная амортизация, исчисленная до проведения переоценки, относится на уменьшение балансовой стоимости объекта основных средств (по кредиту соответствующих балансовых счетов учета основных средств) с отражением увеличения остаточной стоимости объекта основных средств по дебету соответствующих балансовых счетов учета основных средств на суммы дооценки ее до справедливой стоимости. С момента

переоценки указанным способом по объекту основных средств начисляется амортизация на оставшийся срок полезного использования по той же расчетной норме амортизации, что и до момента переоценки.

Переоценка объектов нефинансовых активов осуществляется либо в случаях, предусмотренных ЕПС и иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, либо в соответствии с установленными Правительством РФ сроками и порядком переоценки (письмо Минфина РФ от 25.11.2021 г. № 02-07-10/95601).

2.20 Имущество, полученное от собственника учреждения, учитывается в оценке, определенной передающей стороной (собственником (учредителем)), - по стоимости, отраженной в документах, подтверждающих переход прав на активы, обязательства (в передаточных документах) (п.24 СГС «Основные средства», п.18 СГС «Нематериальные активы», п. 24 СГС «Запасы», п. 32 СГС «Непроизведенные активы», п. 19 СГС «Биологические активы»).

3. МЕТОДЫ ОЦЕНКИ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

3.1. Активы и обязательства в балансе делятся на долгосрочные (внеоборотные) и краткосрочные (оборотные) (п. 26 СГС «Предоставление бухгалтерской (финансовой) отчетности»).

Актив является краткосрочным, если он удовлетворяет хотя бы одному из следующих критериев (п. 27 СГС «Предоставление бухгалтерской (финансовой) отчетности»):

а) предназначен для потребления, передачи (продажи) или обращения в денежные средства (иные активы) в течение 12 месяцев после отчетной даты;

б) представляет собой финансовый актив, классифицируемый в соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, как краткосрочный актив;

в) представляет собой денежные средства или их эквиваленты (краткосрочные высоколиквидные инвестиции, легко обратимые в заранее известную сумму денежных средств и не подверженные значительным рискам изменения их стоимости, например депозиты до востребования) при условии отсутствия ограничений на их обмен или использование для погашения обязательств в течение периода, не превышающего трех месяцев после отчетной даты.

Все прочие активы субъекта отчетности, включая материальные, нематериальные и финансовые активы, относятся к долгосрочным.

Обязательство является краткосрочным, если оно удовлетворяет хотя бы одному из следующих критериев (п. 28 СГС «Предоставление бухгалтерской (финансовой) отчетности»):

а) предполагается его погашение в течение 12 месяцев после отчетной даты (даже если первоначальный срок погашения превышал 12 месяцев);

б) это финансовое обязательство, классифицируемое в соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, как краткосрочное;

в) у учреждения отсутствует безусловное право отсрочить погашение обязательства как минимум на 12 месяцев после отчетной даты.

Все прочие обязательства квалифицируются как долгосрочные.

Дебиторская задолженность, сформированная по соответствующим счетам аналитического учета счетов 020500000 «Расчеты по доходам» в объеме показателей ожидаемых доходов, числящихся по соответствующим аналитическим счетам счета 040140000 «Доходы будущих периодов», не относится к просроченной дебиторской задолженности (письмо Минфина РФ от 23.06.2021 г. № 02-06-10/49382).

3.2. Обязательство, возникшее в результате нарушения условий соглашения о финансировании и подлежащее исполнению по требованию кредитора, считается краткосрочным, даже если требования кредитора не предусматривают его исполнение в течение 12 месяцев после отчетной даты и на отчетную дату у учреждения отсутствовало право отсрочить исполнение требования на срок более 12 месяцев после отчетной даты (п. 30 СГС «Предоставление бухгалтерской (финансовой) отчетности»).

Если до отчетной даты либо после нее, но до даты утверждения бухгалтерской отчетности по соглашению с кредитором у учреждения возникло право на отсрочку погашения обязательства на срок более года, а кредитор не вправе требовать исполнения обязательства в этом периоде, такое обязательство классифицируется как долгосрочное.

3.2.1 К финансовым активам относятся активы, являющиеся (п.6 СГС «Финансовые инструменты»):

а) денежными средствами и (или) их эквивалентами;

б) обусловленным договором (соглашением) правом на получения доли в чистых активах юридического лица (объекта инвестирования);

в) правом по договору (соглашению) на получение денежных средств или иного финансового актива от другой стороны договора (соглашения);

г) правом по договору (соглашению) на обмен финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другой стороной договора (соглашения) на условиях, определенных договором (соглашением).

Финансовое обязательство - обязательство, возникающее согласно договору (соглашению) по:

а) передаче денежных средств, их эквивалентов или иного финансового актива другой стороне договора (соглашения);

б) обмену финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другой стороной договора (соглашения) на условиях, предполагающих уменьшение экономических выгод.

3.2.2. К группе финансовых активов «Финансовая дебиторская задолженность» не относится дебиторская задолженность, оцениваемая при признании в сумме ожидаемого поступления полезного потенциала и (или) экономических выгод, либо переданных в порядке предварительной оплаты (авансов) активов, в том числе денежных средств, по (п.11 СГС «Финансовые инструменты»):

а) оплате штрафов, пеней, неустоек, возмещений ущерба;

б) безвозмездным денежным поступлениям текущего (капитального) характера;

в) выданным авансам;

г) расчетам с подотчетными лицами;

д) ущербу и иным доходам, погашаемая не денежными средствами (не предусмотрено погашение (исполнение) задолженности денежными средствами и (или) их эквивалентами);

е) платежам в бюджеты;

ж) консолидируемым (внутриведомственным) расчетам;

з) прочим расчетам с дебиторами, погашаемая не денежными средствами.

3.2.3. Финансовая дебиторская задолженность при признании оценивается (п.12 СГС «Финансовые инструменты»):

а) финансовая дебиторская задолженность, относящаяся к краткосрочным активам, - в размере ожидаемых согласно условиям соответствующих договоров (соглашений) сумм поступлений денежных средств и (или) их эквивалентов;

б) финансовая дебиторская задолженность, возникающая по договорам (соглашениям) между бюджетами и (или) организациями бюджетной сферы, договорам операционной аренды и иным долгосрочным договорам подряда, оказания услуг, относящаяся к долгосрочным активам, - в размере ожидаемых денежных поступлений, установленных соответствующим договором (соглашением).

3.2.4. Финансовая дебиторская задолженность после признания учитывается (п.13 СГС «Финансовые инструменты»):

а) относящаяся к краткосрочным финансовым активам и (или) возникающая по договорам (соглашениям) между бюджетами и (или) организациями бюджетной сферы, относящаяся к долгосрочным финансовым активам, - по первоначальной стоимости, уменьшенной на суммы ее погашения (исполнения);

б) долгосрочная финансовая дебиторская задолженность - по первоначальной стоимости, уменьшенной на суммы ее погашения (исполнения) и увеличенной на суммы процентных доходов, начисленных на конец отчетного периода.

3.3. Дебиторскую задолженность, не исполненную должником в срок, не соответствующую критериям актива, относить к сомнительной задолженности с формированием резерва по сомнительным долгам (п. 11 СГС «Доходы», п.35 СГС «Финансовые инструменты»).

Определять комиссионно на момент проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих неопределенность относительно получения экономических выгод (денежных средств) или полезного потенциала.

В случае, когда у учреждения отсутствует уверенность по поступлению в обозримом будущем (не менее трех лет начиная с года, в котором составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность) денежных средств или их эквивалентов в погашение (исполнение) дебиторской задолженности, в отношении такой задолженности не соблюдаются требования о соответствии задолженности критериям признания актива и, соответственно, такая задолженность не учитывается на балансовых счетах в составе финансовых активов - признается сомнительной (письмо Минфина России от 25.10.2019 г. № 02-07-10/82363).

На сумму сомнительной задолженности формировать резерв по сомнительным долгам на забалансовом счете 04 «Сомнительная задолженность» (п.11 СГС «Доходы»).

Сомнительная дебиторская задолженность учитывается в резерве по сомнительным долгам в течение срока, в пределах которого согласно законодательству РФ можно возобновить процедуру ее взыскания, в том числе при изменении имущественного положения должников, либо до поступления в указанный срок денежных средств в погашение сомнительной задолженности или до исполнения (прекращения) задолженности иным не противоречащим законодательству РФ способом (п. 339 ЕПС).

Величина резерва по сомнительным долгам определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и вероятности погашения долга полностью или частично.

При отсутствии оснований для возобновления процедуры взыскания задолженности, предусмотренных законодательством РФ, списанная с балансового учета учреждения задолженность, признанная безнадежной к взысканию, к забалансовому учету не принимается (п. 339 ЕПС).

При возобновлении процедуры взыскания задолженности дебиторов или поступлении средств в погашение сомнительной задолженности на дату возобновления взыскания или на дату зачисления на счета

(лицевые счета) учреждения указанных поступлений такая задолженность списывается с забалансового учета с одновременным отражением на соответствующих балансовых счетах учета расчетов по поступлениям (п. 339 ЕПС).

Списание с балансовых счетов дебиторской задолженности, нереальной к взысканию, а также задолженности, не востребовавшей кредиторами, осуществлять с использованием счета 040110173 «Чрезвычайные операции от доходов с активами».

Не признавать безнадежной дебиторскую задолженность, в случаях:

- внесения в выписку ЕГРИП подтверждения о прекращении гражданином деятельности в качестве индивидуального предпринимателя (письмо Минфина России от 27.04.2017 № 03-03-06/1/25384);
- реорганизации в форме слияния (письмо Минфина России от 06.09.2016 № 03-03-06/1/52041);
- когда задолженность обеспечена поручительством (письмо Минфина России от 28.10.2013 № 03-03-06/2/45483).

3.4. Задолженность признается безнадежной ко взысканию в случаях:

- истечения установленного срока исковой давности (ст. 196 ГК РФ);
- обязательства прекращено вследствие невозможности его исполнения (ст. 416 ГК РФ);
- обязательство прекращено на основании акта органа государственной власти или органа местного самоуправления (ст. 417 ГК РФ);
- обязательство прекращено смертью должника (ст. 418 ГК РФ);
- обязательство прекращено ликвидацией юридического лица (ст. 419 ГК РФ).

3.4.1. К группе финансовых обязательств «Финансовая кредиторская задолженность», относятся (п.38 СГС «Финансовые инструменты»):

- кредиторская задолженность по работам, услугам;
- иная кредиторская задолженность, удовлетворяющая определению финансовых обязательств, при условии, что она не относится к группе «Долговые обязательства».

3.4.2. К группе финансовых обязательств «Финансовая кредиторская задолженность» не относится кредиторская задолженность, оцениваемая при первоначальном признании в сумме ожидаемых выплат денежных средств и (или) их эквивалентов, полученных в порядке предварительной оплаты (авансов) активов, по:

- а) оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда;
- б) расчетам по страховым взносам на обязательное социальное страхование;
- в) безвозмездным перечислениям текущего (капитального) характера (субсидиям (грантам));
- г) расчетам с подотчетными лицами;
- д) расчетам по доходам, в том числе по полученным предварительным оплатам (авансам);
- е) консолидируемым (внутриведомственным) расчетам;
- ж) расчетам по социальному обеспечению;
- з) расчетам по платежам в бюджеты;
- и) по прочим расчетам с кредиторами, погашаемая не денежными средствами.

3.4.3. Финансовая кредиторская задолженность при первоначальном признании оценивается (п.39 СГС «Финансовые инструменты»):

а) финансовая кредиторская задолженность, относящаяся к краткосрочным обязательствам, - в размере ожидаемых согласно условиям соответствующих договоров (соглашений) сумм выплат денежных средств и (или) их эквивалентов;

б) финансовая кредиторская задолженность, возникающая по договорам (соглашениям) между бюджетами и (или) организациями бюджетной сферы, относящаяся к долгосрочным обязательствам, - в размере ожидаемых денежных выплат, установленных соответствующим договором (соглашением).

3.4.4. Суммы не предъявленных кредиторами требований, вытекающих из условий договора, контракта, в том числе сумм кредиторской задолженности, не подтвержденных кредиторами по результатам инвентаризации, а также суммы задолженности, образовавшейся в связи с переплатами в бюджет, в том числе налогов, учитывать на забалансовом счете 20 «Задолженность, не востребовавшая кредиторами» (п. 371 ЕПС).

Задолженность учреждения, не востребовавшая кредитором, принимается к забалансовому учету для наблюдения в течение срока исковой давности в сумме задолженности, списанной с балансового учета (п. 371 ЕПС).

Списание задолженности учреждения, не востребовавшей кредиторами, с забалансового учета осуществляется на основании решения комиссии (инвентаризационной комиссии) учреждения в порядке, установленном главным распорядителем бюджетных средств (главным администратором источников финансирования дефицита бюджета) (п. 371 ЕПС).

В случае регистрации учреждением денежного обязательства по требованию, предъявленному кредитором в порядке, установленном законодательством РФ, задолженность учреждения, не востребовавшая кредитором, подлежит списанию с забалансового учета и отражению на соответствующих аналитических балансовых счетах учета обязательств (п. 371 ЕПС).

Признание безнадежной к взысканию задолженности по платежам в бюджет по иным основаниям, не предусмотренным бюджетным законодательством Российской Федерации, не допускается.

Решение о списании безнадежной задолженности принимается постоянно действующей комиссией по поступлению и выбытию активов после анализа результатов инвентаризации и работы по взысканию задолженности с дебиторов.

Списание безнадежной задолженности осуществлять на основании приказа руководителя учреждения.

3.5. Первоначальное признание объекта учета операционной аренды – право пользования активом производится на дату классификации объектов учета аренды в сумме арендных платежей за весь срок пользования имуществом, предусмотренный договором аренды (имущественного найма) или договором безвозмездного пользования с одновременным отражением арендных обязательств пользователя (арендатора) (кредиторской задолженности по аренде) (п.20 СГС «Аренда»).

Объект учета операционной аренды - право пользования активом, принятый к бухгалтерскому учету, амортизируется в течение срока пользования имуществом, установленного договором, методом, применяемым для амортизации объектов основных средств, аналогичных полученному в пользование имуществу. Начисление амортизации (признание текущих расходов в сумме начисленной амортизации) осуществляется ежемесячно в сумме арендных платежей, причитающихся к уплате (п.21 СГС «Аренда»).

3.6. В случае если при признании объекта учета аренды на льготных условиях данные о стоимости передаваемого (получаемого) актива по каким-либо причинам недоступны, такой объект учета аренды отражается на балансовых счетах в условной оценке, равной одному рублю, с последующим пересмотром его балансовой стоимости, когда данные о стоимости передаваемого (получаемого) актива будут доступны (письмо Минфина России от 19.08.2022 № 02-07-10/81649).

3.7. Относить к доходам будущих периодов следующие поступления:

- доходы, начисленные за выполненные и сданные заказчиком отдельные этапы работ, услуг, не относящихся к доходам текущего отчетного периода;
- доходы, попадающие под критерии СГС «Долгосрочные договоры»;
- доходы по соглашениям о предоставлении субсидий в очередном финансовом году (годах, следующих за отчетным) в том числе на иные цели, а также на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и приобретение объектов недвижимого имущества в государственную (муниципальную) собственность;
- доходы по договорам (соглашениям) о предоставлении грантов;
- претензии к поставщику услуг за нарушения условий госконтракта, оспариваемые его исполнителями (письмо Минфина России от 03.09.2018 № 02-05-11/62851);
- доходы от безвозмездно полученных иных активов, предоставленных на условиях при передаче актива;
- доходы от операций с объектами аренды (от предоставления права пользования активом).

3.8. С целью признания в учете равномерности расходов, использовать счет 04015000 «Расходы будущих периодов». К расходам будущих периодов относить расходы, связанные:

- со страхованием имущества, гражданской ответственности;
- с выплатой отпускных авансом в счет будущих периодов;
- с добровольным страхованием (пенсионным обеспечением) сотрудников учреждения;
- с неравномерно производимым ремонтом основных средств;
- с отражением в учете переданного имущества по договорам безвозмездного пользования.

3.9. Субсидии с условиями признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке (пункты 25-31 СГС «Доходы»):

- по факту возникновения права на их получение от передающей стороны в составе доходов будущих периодов;
- по мере выполнения условий в части, относящейся к соответствующему отчетному периоду в составе доходов текущего отчетного периода.

4. МЕТОДЫ ОЦЕНКИ РЕЗЕРВОВ

4.1. Признание в учете расходов, в отношении которых сформирован резерв предстоящих расходов, осуществлять за счет суммы созданного резерва.

Относить созданные резервы в бухгалтерском учете к оценочным значениям. Под оценочным значением понимать значение какого-либо показателя, которое рассчитано или приблизительно определено при отсутствии точного способа его определения (п. 6 СГС «Учетная политика, оценочное значение, ошибки», п. 10 письма Минфина России от 31.08.2018 № 02-06-07/62480, п.6 СГС «Резервы»).

Обоснованные оценочные значения (оценки) резервов подтверждать расчетом, прогнозом, оценочным экспертным суждением (в частности, заключением оценщика, решением комиссии по поступлению и выбытию нефинансовых активов) и т.д.).

Списание сумм резервов производить при признании затрат и (или) при признании кредиторской задолженности по выполнению обязательства, по которому резерв был создан (п. 28 СГС «Резервы»). При этом в случае:

– избыточности суммы признанного резерва или в случае прекращения выполнения условий признания резерва - неиспользованная сумма резерва списывается с отнесением на уменьшение расходов (финансового результата) текущего периода;

– недостаточности суммы признанного резерва - разница между суммой признанного резерва и затратами по исполнению обязательства признается расходами (затратами) текущего периода.

4.2. В соответствии с п. 6 СГС «Выплаты персоналу», учреждение формирует отложенные выплаты персоналу в виде резерва предстоящей оплаты отпусков.

Отложенные выплаты персоналу - выплаты персоналу, обусловленные обязанностью субъекта учета по их осуществлению, величина которых на момент их принятия представляет собой расчетно (документарно) обоснованную оценку обязательства с неопределенным временем (финансовым периодом) их исполнения.

Объектами учета отложенных выплат персоналу в части предстоящих расходов на оплату отпусков признаются обязательства субъекта учета перед физическим лицом:

- в сумме денежных обязательств по оплате отпусков за фактически отработанное время;
- в сумме компенсации за неиспользованный отпуск, в том числе при увольнении;
- платежи на обязательное социальное страхование.

Формируется следующим способом (письмо Минфина РФ от 30.11.2020 № 02-06-07/104576).

Оценочное обязательство в виде резерва на оплату отпусков за фактически отработанное время формируется, *ежегодно* на последний день *года*, исходя из данных количества дней неиспользованного отпуска по всем сотрудникам на указанную дату, предоставленных кадровой службой.

Резерв рассчитывается, *ежегодно*, как сумма оплаты отпусков работникам за фактически отработанное время, на дату расчета, и сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Сумма расходов на оплату предстоящих отпусков определяется по следующей методике

Вариант 1. Расчет производится персонализировано по каждому сотруднику:

Резерв отпусков = К * ЗП, где

К – количество не использованных сотрудником дней отпуска за период с начала работы на дату расчета (конец каждого месяца, квартала, года);

ЗП – среднедневной заработок сотрудника, исчисленный по правилам расчета среднего заработка для оплаты отпусков на дату расчета резерва.

Сумма страховых взносов рассчитывается с учетом предельной величины базы для начисления страховых взносов на основании информации за предшествующий период, а также применяемого к нему повышающего коэффициента.

стоимостная оценка объектов учета отложенных выплат персоналу подлежит пересмотру не реже чем на годовую отчетную дату и при необходимости подлежит корректировке до текущей обоснованной оценки.

Стоимостная оценка объектов учета отложенных выплат персоналу подлежит пересмотру не реже чем на годовую отчетную дату и при необходимости подлежит корректировке до текущей обоснованной оценки.

4.3. Резерв, возникающий из претензионных требований и исков по результатам фактов хозяйственной жизни, в том числе в рамках досудебного (внесудебного) рассмотрения претензий. Создается в случае, когда учреждение является стороной судебного разбирательства. Формируется в размере признается в полной сумме претензионных требований и исков (п.22 СГС «Резерв»).

Момент признания требования на основании предъявленных претензий и исков:

– дата получения претензионного требования, по которому предполагается досудебное урегулирование;

– дата уведомления учреждения о принятии иска к судебному производству по требованиям, по которым предполагается досудебное урегулирование.

Осуществление платежей по предъявленным претензиям на основании требований по оплате не является основанием для списания признанного резерва по претензиям, искам, при условии, что указанные принудительные платежи (претензии) учреждением планируется оспаривать (письмо Минфина РФ от 22.11.2021 №02-07-07/94455).

4.4 Резерв по сомнительным долгам создавать в отношении дебиторской задолженности, по которой долг признан сомнительным (п. 11 СГС «Доходы»). Резерв создается по решению комиссии по поступлению и выбытию активов на основании документального подтверждения неопределенности относительно получения экономических выгод и полезного потенциала.

Если в отношении сомнительной задолженности принято решение о признании ее безнадежной к взысканию, то сомнительный долг списывается с учета с одновременным уменьшением доходов текущего отчетного периода (уменьшением резерва по сомнительным долгам).

С приказом ознакомлены

Главный бухгалтер



Л.Ю.Хоменко

Гл. спец. по ПЭР



М.А.Миненкова

Главный спец. по кадровой работе



Е.В.Крупко

Вед. бухгалтер

О.Н.Банникова