

*Власова О.М.,*

*аспирант*

*Кафедра «Бухгалтерский учет»*

*Российский государственный аграрный университет –*

*МСХА имени К.А. Тимирязева*

*Россия, г. Москва*

*Коржуева Л.М.,*

*кандидат экономических наук, доцент*

*доцент кафедры «Инновационная экономика, финансы и управление проектами»*

*Московский авиационный институт*

*Россия, г. Москва*

*Научный руководитель: Постникова Л.В.*

## **ОСОБЕННОСТИ СТАНДАРТА "КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ГОСУДАРСТВЕННОГО СЕКТОРА"**

*Аннотация:* С 2018 по 2020 год учреждения госсектора применяют пятнадцать стандартов бухгалтерского учета и предоставления отчетности. Применяя новую систему бухгалтерского учета, бюджетное учреждение адаптирует свою деятельность к с требованиями стандартов. Однако, некоторые положения документов остаются не ясными до конца. Данная статья посвящена практике применения Стандарта «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора».

*Ключевые слова:* федеральные стандарты государственного сектора, концептуальные основы, бухгалтерское суждение, неопределенности стандарта бухгалтерского учета, требования стандарта.

***Annotation:** From 2018 to 2020, public sector institutions are applying fifteen accounting standards. Employing a new accounting system, a budget institution adapts its activities to meet the requirements of standards. However, some point of the documents still remains unclear. This article is devoted to application practice of the Standard “Conceptual Foundations of Accounting and Reporting of Public Sector Organizations”.*

***Key words:** federal public sector standards, conceptual framework, accounting judgment, accounting standard uncertainties, standard requirements.*

С 2018 года учреждения государственного сектора начали процесс перехода на бухгалтерский учет и предоставления отчетности, основанный на Стандартах Международной системы финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС), согласно программе Министерства Финансов РФ. Совет по МСФО ОС настоятельно рекомендует правительствам стран и национальным органам стандартизировать финансовую информацию для:

- получения единообразной, сопоставимой финансовой информации разных стран мира;
- облегчения анализа финансовых показателей;
- оценки влияния госсектора на экономику страны;
- для облегчения планирования налоговой и бюджетной системы;
- для принятия управленческих решений и анализа результатов управления.

Так как бухгалтерский учет Российских государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений до 2018 года отличался от коммерческого, то появилась потребность сближения государственного и коммерческого сектора и сопоставления имеющихся методов, принципов и инструментов учета в России с международными стандартами финансовой отчетности. Нормативно – правовой механизм Стандартов государственного сектора должен был адаптировать не только выходные параметры – бухгалтерскую (финансовую) отчетность, но и особенности учета и отражения объектов и фактов хозяйственной жизни государственных учреждений.

Например, это особенно актуально для представления отчетности в банки для получения кредитов или банковской гарантии.

Утвержденный Приказом Минфина России от 31.12.2016 № 256н, Стандарт «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» применяется при ведении бюджетного учета государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений с 1 января 2018 года, и составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений начиная с отчетности 2018 года.

Два с половиной года применения стандарта выявило нюансы документа, потребовавшие от государственного бюджетного учреждения много усилий по их осознанию и соблюдению. В данной статье мы обращаем внимание на практику применения некоторых положений Стандарта при ведении бухгалтерского учета государственного бюджетного учреждения.

В соответствии с п. 5, 7 бухгалтерская отчетность подразделяется на индивидуальную и консолидированную отчетность, показатели консолидированной бухгалтерской отчетности формируются путем суммирования одноименных показателей и исключения подлежащих консолидации взаимосвязных показателей бухгалтерской отчетности группы субъектов.

Бюджетные учреждения познакомились с консолидированной бюджетной отчетностью в период составления и предоставления бухгалтерской отчетности за 2019 год. Многим учреждениям пришлось исключать взаимосвязные показатели из сводной формы 0503721 «Отчет о результатах деятельности учреждения» в ручную, так и не воспользовавшись автоматической консолидацией системы «Электронный бюджет». Ключем, открывающим возможность использования сервиса автоматической консолидации, служат мероприятия внутреннего контроля по использованию счета 0.304.04 «Внутриведомственные расчеты» для отражения поступления и выбытия финансовых и нефинансовых активов и обязательств между обособленными

подразделениями и головной организацией и корректное составление, и предоставление формы 0503725 «Консолидированные расчеты».

В соответствии с п. 13, 33 при хранении бухгалтерской отчетности должна обеспечиваться защита данных от несанкционированных исправлений. Бухгалтерская отчетность должна составляться в виде электронного документа, подписанного квалифицированной электронной подписью, и (или) на бумажном носителе. Примером еще одного электронного документа может служить рабочий план счетов. В соответствии с п. 19 рабочий план счетов субъекта учета утверждается его учетной политикой, и бумажный вариант этого документа может составлять более 500 листов. Принимая во внимание постоянные изменения в аналитике бухгалтерских счетов, целесообразно сформировать рабочий план счетов как электронный документ, который как часть учетной политики так же подлежит защите с использованием цифровой подписи.

Использование систем безопасности электронных документов, внутреннего электронного документооборота, защищенных каналов связи и ограничение доступа к документам дополнили комплект инструментов в арсенале бухгалтера.

Пункты 15-17 Стандарта посвящены способам ведения бухгалтерского учета. Денежное измерение объектов учета, метод начисления и двойной записи - хорошо знакомые понятия для каждого бухгалтера, но как быть с определениями «существенности ошибок, существенных искажений, существенной информации» и «степенью влияния на экономические решения учредителя», особенно, когда единый количественный критерий существенности информации не применяется. Например, как быть с признанием изменений в учетной политике существенным и требующим ретроспективного пересчета, или с информацией о существенном событии после отчетной даты и с признанием этого события подтверждающим хозяйственные условия на отчетную дату с последующим отражением его в бухгалтерском учете в последний день отчетного периода.

Анализ характера и величины существенности показателей бухгалтерского учета, степень их влияния на финансовую отчетность и экономические решения

пользователей отчетности, утверждение документа, отражающего результаты анализа, выводы, бухгалтерское суждение, а так же последствия признания или непризнания информации существенной дополняют задачи, стоящие перед бухгалтерией бюджетного учреждения.

Стандарт содержит ряд определений в п. 35 – 45, которые раскрывают ключевые моменты объектов бухгалтерского учета, таких как:

- активы;
- обязательства;
- источники финансирования деятельности субъекта учета;
- доходы;
- расходы;
- другие факты хозяйственной жизни, установленные нормативными правовыми актами.

**Актив**, как контролируемое учреждением имущество, в том числе наличные и безналичные деньги, ценность которого - *ожидание* поступления полезного потенциала или экономических выгод.

**Обязательство** это задолженность, погашение которой приведет к выбытию активов, заключающих в себе полезный потенциал или экономические выгоды.

**Доходы** это увеличение полезного потенциала активов или поступление экономических выгод за отчетный период, за исключением поступлений, связанных с вкладами собственника (учредителя).

**Расходы** это снижение полезного потенциала активов или уменьшение экономических выгод за отчетный период в результате выбытия или потребления активов, возникновения обязательств, за исключением уменьшения, связанного с изъятием имущества собственником (учредителем).

**Полезный потенциал** отражает пригодность имущества для использования в соответствии с целями создания учреждения, для обмена на другие активы или для погашения обязательств.

**Будущие экономические выгоды**, заключенные в активе, - это поступление денег или их эквивалентов, от использования актив самостоятельно либо с другими активами.

Так же, в пункте 47 перечислены критерии признания (прекращения признания) объектов бухгалтерского учета на дату соблюдения (не соблюдения) всех требований одновременно, а именно:

- \* соответствие определению объекта, данному в Стандарте или в иных правовых актах;
- \* *уверенности* учреждения в будущем повышении (снижении) полезного потенциала или увеличения (уменьшения) будущих экономических выгод;
- \* возможностью оценки объекта бухгалтерского учета,

Как видно из определений и критериев признания, для идентификации объекта бухгалтерского учета учреждению достаточно *ожидать* поступления (выбытия) экономических выгод и полезного потенциала, но чтобы признать этот объект в учете, необходима *уверенность*. Например, уверенность в недобросовестности организации для признания дебиторской задолженности сомнительной, или уверенность, что нематериальный актив на стадии разработки принесет будущие экономические выгоды или полезный потенциал.

Условие *достоверности* информации финансовой отчетности (п. 68) предполагает возможность отражения данных в условных (прогнозных), вероятностных, относительных значениях показателей. В целях достоверности, информация об объектах бухгалтерского учета и фактах хозяйственной жизни должна быть составлена в соответствии с *экономической сущностью* хозяйственной жизни, а не только правовой формой. Например, выбор между экономической и юридической оценкой актива или обязательства.

Задачи определения различия в понятиях «ожидать» и «быть уверенным», формирование документов, подтверждающих состояния уверенности, работа с вероятностными, оценочными значениями финансовых показателей, выявление экономической сущности требует от бухгалтера высокой квалификации и профессиональных знаний в области экономики и финансов.

Несмотря на то, что целью Стандарта являются определение объектов бухгалтерского учета, основных правил, методов, общих требований к формированию и предоставлению финансовой отчетности и к инвентаризации, в действительности Стандарт предъявил серьезные требования к организационным механизмам, системам безопасности и кадрам учреждения в целом.

На взгляд авторов, данный Стандарт ставит, с одной стороны, более высокие требования к ведению бухгалтерского учета и предоставлению отчетности, содержит конкретные определения, оговаривает четкие принципы, и методы оценки, с другой стороны, во многом он опирается на неопределенность бухгалтерского профессионального суждения. В зависимости от условий хозяйственной жизни учреждения и профессиональных навыков бухгалтера, оценка финансовой сущности событий, их существенности, вероятности их появления в разных учреждениях может существенно отличаться друг от друга. Для устранения субъективности бухгалтерского суждения необходимы методические рекомендации по критериям оценки, методам определения вероятности и прогнозирования.

#### **Использованные источники:**

1. Материал из Справочной системы «Госфинансы» [www.gosfinansy.ru](http://www.gosfinansy.ru) (дата обращения: 18.06.2020).
2. Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 256н, Стандарт «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»