

СОДЕРЖАНИЕ

| | |
|---|-----------|
| РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ФОРМИРОВАНИЮ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ (УП) | 3 |
| 1. Нормативная база для формирования учетной политики (УП) в бюджетной сфере..... | 3 |
| <u>2. Причины ежегодного переиздания и принцип последовательности применения УП</u> | 3 |
| <u>3. Разделение учетной политики на бухгалтерскую и налоговую</u> | 3 |
| 4. Определение учетной политики в Законе 402-ФЗ | 3 |
| <u>5. Разделяем внутренние стандарты: учетная политика и все остальное</u> | 4 |
| <u>6. Федеральные и отраслевые стандарты, как основа УП, в переходный период</u> | 4 |
| 7. Краткость – сестра таланта: избегаем цитирования норм права в УП | 4 |
| <u>8. Рамки и ограничения при формировании учетной политики (стандартов)</u> | 5 |
| <u>9. Единые требования к порядку проведения инвентаризации</u> | 5 |
| <u>10. Утверждение графика документооборота - защита от ответственности</u> | 5 |
| <u>12. Обоснование выбранных (разработанных) способов ведения учета</u> | 6 |
| <u>11. Дополнения в учетную политику могут быть внесены в любой момент</u> | 6 |
| <u>12. Правила внесения изменений в учетную политику согласно Закону 402-ФЗ и НК РФ</u> | 6 |
| <u>14. Единство учетной политики в учреждении и (или) группе учреждений</u> | 7 |
| <u>15. Условия представления учетной политики контрольным органам</u> | 7 |
| <u>16. Обязанность размещения основных положений УП на официальном сайте учреждения</u> | 7 |
| <u>17. Полномочия главного бухгалтера и руководителя в части учетной политики</u> | 7 |
| <u>18. Состав обязательных элементов учетной политики в СГС</u> | 8 |
| <u>19. Рабочие инструкции по работе с макетом УП: исключить ненужное и сделать выбор</u> | 8 |
| УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА (СТАНДАРТЫ) УЧРЕЖДЕНИЯ БЮДЖЕТНОЙ СФЕРЫ | 9 |
| <u>Форма приказа об утверждении учетной политики</u> | 9 |
| Раздел 1. Учетная политика: организационные решения | 10 |
| <u>1.1. Нормативные правовые акты для формирования учетной политики</u> | 10 |
| <u>1.2. Рабочий План счетов бухгалтерского / бюджетного учета</u> | 16 |
| <u>1.3. Особенности ведения учета на забалансовых счетах</u> | 20 |
| <u>1.4. Порядок проведения инвентаризации активов, обязательств, имущества, иных объектов</u> | 23 |
| <u>1.5. Первичные (сводные) учетные документы (ПУД, СУД)</u> | 34 |
| <u>Приложение. Перечень утверждаемых самостоятельно форм первичных учетных документов</u> | 36 |
| <u>1.6. Регистры бухгалтерского и (или) налогового учета</u> | 39 |
| <u>1.7. Перечень лиц с правом подписи счетов-фактур (УПД), первичных (сводных) учетных документов и регистров учета</u> | 42 |
| <u>1.8. Доверенности на получение ТМЦ: порядок выдачи и предельные сроки</u> | 42 |
| <u>1.9. График документооборота и правила документооборота</u> | 42 |
| <u>1.10. Порядок организации внутреннего финансового контроля</u> | 47 |
| <u>1.11. Критерии существенности при признании ошибок и событий после отчетной даты</u> | 48 |
| <u>1.12. Организация хранения документов учета и отчетности</u> | 48 |
| <u>1.13. Перечень обособленных подразделений и их полномочия в области учета и отчетности</u> | 49 |
| <u>1.14. Прием-передача дел при смене руководителя и (или) главного бухгалтера</u> | 49 |
| Раздел 2. Способы ведения бухгалтерского учета | 50 |
| <u>2.1. Нефинансовые активы (НФА)</u> | 50 |
| <u>2.2. Основные средства (ОС)</u> | 50 |
| <u>2.3. Нематериальные активы (НМА)</u> | 55 |
| <u>2.4. Непроизведенные активы</u> | 56 |
| <u>2.5. Биологические активы</u> | 58 |
| <u>2.6. Материальные запасы</u> | 58 |
| <u>2.7. Себестоимость готовой продукции и незавершенное производство</u> | 60 |
| <u>2.8. Денежные средства и денежные документы</u> | 63 |
| <u>2.9. Расчеты по доходам</u> | 64 |

| | |
|---|-----------|
| <u>2.10. Дебиторская задолженность по долгосрочным и иным договорам</u> | 65 |
| <u>2.11. Учет обязательств (кредиторской задолженности)</u> | 66 |
| <u>2.12. Учет обязательств по заработной плате и иным выплатам</u> | 67 |
| <u>2.13. Учет обязательств по платежам в бюджеты</u> | 67 |
| <u>2.14. Учет доходов будущих периодов (ДБП)</u> | 68 |
| <u>2.15. Учет расходов будущих периодов (РБП)</u> | 68 |
| <u>2.16. Финансовый результат прошлых отчетных периодов</u> | 69 |
| <u>2.17. Резервы предстоящих расходов</u> | 69 |
| <u>2.18. События после отчетной даты: Порядок признания в учете и раскрытия в отчетности СПОД</u> | 70 |
| Приложение. Основания и сроки принятия к учету обязательств и (или) денежных обязательств | 73 |
| Раздел 3. Способы ведения налогового учета | 75 |
| <u>3.1. Метод учета доходов и расходов для налога на прибыль</u> | 75 |
| <u>3.2. Списание в материальные расходы стоимости объектов до 100000 рублей</u> | 75 |
| <u>3.3. Расходы на капвложения в ОС (амортизационная премия)</u> | 75 |
| <u>3.4. Срок полезного использования амортизируемого имущества в налоговом учете</u> | 76 |
| <u>3.5. Амортизация ОС и нематериальных активов в налоговом учете</u> | 76 |
| <u>3.6. НИОКР: налоговый учет расходов</u> | 77 |
| <u>3.7. Резервы, учитываемые при налогообложении прибыли</u> | 78 |
| <u>3.8. Материалы: способы списания в налоговом учете</u> | 78 |
| <u>3.9. Товары: покупная стоимость и способ списания в налоговом учете</u> | 78 |
| <u>3.10. Ценные бумаги: способы списания в налоговом учете (АУ)</u> | 78 |
| <u>3.11. Прямые расходы, связанные с производством товаров (работ, услуг)</u> | 78 |
| <u>3.12. Незавершенное производство в налоговом учете</u> | 80 |
| <u>3.13. Длительный цикл производства: учет доходов</u> | 80 |
| <u>3.14. Распределение налога на прибыль между обособленными подразделениями</u> | 80 |
| <u>3.15. НДС: раздельный учет</u> | 80 |
| ОРГАНИЗАЦИОННО-РАСПОРЯДИТЕЛЬНЫЕ ДОКУМЕНТЫ (ПРИЛОЖЕНИЯ К УП) | 82 |
| <u>1. Лимит кассы и порядок ведения кассовых операций</u> | 82 |
| <u>3. Заявление о выдаче денежных средств и (или) денежных документов под отчет</u> | 85 |
| <u>4. Расчетный листок (стандартная форма)</u> | 85 |
| <u>5. Заявление о предоставлении стандартных налоговых вычетов по НДФЛ</u> | 86 |
| <u>6. Приказ (положение) о служебных командировках</u> | 87 |
| <u>7. Приказ (положение) о служебных разъездах</u> | 90 |
| <u>8. Приказ (положение) о расходах на телефонную, мобильную связь и Интернет</u> | 91 |
| <u>9. Приказ (положение) о представительских расходах</u> | 91 |
| <u>10. Приказ (положение) о внутреннем контроле</u> | 93 |
| <u>11. Программа внутренних проверок финансово-хозяйственной деятельности</u> | 99 |
| <u>12. График внутренних проверок финансово-хозяйственной деятельности</u> | 102 |
| <u>13. Номенклатура дел (в части финансовой документации)</u> | 104 |
| <u>14. Порядок расчета чистых активов (раскрытие в отчетности)</u> | 105 |

РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ФОРМИРОВАНИЮ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ (УП)

1. Нормативная база для формирования учетной политики (УП) в бюджетной сфере

Настоящее методическое пособие по учетной политике подготовлено с учетом Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон 402-ФЗ), Бюджетного кодекса РФ, федеральных стандартов государственных финансов (далее - СГС), Методических указаний и рекомендаций Минфина России по применению СГС, обновленных редакций Инструкций по бухгалтерскому учету и отчетности в учреждениях бюджетной сферы, бюджетной классификации и классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ), иных нормативных правовых актов, обязательных к применению, и обновленной по состоянию на начало года редакции Налогового кодекса РФ.

2. Причины ежегодного переиздания и принцип последовательности применения УП

Учитывая масштабное ежегодное обновление законодательства и нормативно-правовой базы, может быть принято решение о переиздании ранее применяемых организационно-распорядительных документов по учетной политике с 1 января нового года.

Принятая учетная политика (стандарты) должна применяться последовательно из года в год (так сказано в п.5 ст. 8 Закона 402-ФЗ). То есть переиздавать учетную политику ежегодно не нужно. Исходя из принципа последовательности применения УП, при принятии (переиздании) учетной политики (стандартов) не следует ограничивать срок действия каким-либо годом. Обратите внимание, нельзя отменять учетную политику прошлого года. Кроме того, в теории учетная политика может быть изменена не позднее 31 декабря предшествующего года, а на практике – работа над ней продолжается в начале календарного года, на который вносятся изменения. Поэтому при изменении учетной политики лучше не рисковать с «датой», при этом использовать термин, придуманный Минфином РФ для фактического придания обратной силы своим приказам: «начиная с отчетности ____ года».

Добавлено примечание ([u1]): о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения (Письмо МФ от 22.10.2024 № 03-03-06/1/102480

3. Разделение учетной политики на бухгалтерскую и налоговую

Учетную политику в последние годы было принято разделять на **части**:

- **учетная политика в бухгалтерском учете** (совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной жизни, п.1 ст.8 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»);

- **учетная политика для целей налогообложения** (выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых НК РФ способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей ФХД – ст. 11 НК РФ, порядок ведения налогового учета - ст. 167, 313-333 главы 25 НК РФ).

Если экономическому субъекту удобнее объединить бухгалтерский учет и налогообложение, описав регламент учетных процессов в отношении конкретных объектов учета сразу с обеих сторон – это возможно, однако учитывая тенденции расхождения бухгалтерского и налогового учета – нецелесообразно.

4. Определение учетной политики в Законе 402-ФЗ

Согласно терминологии нового Закона 402-ФЗ **учетная политика представляет собой совокупность стандартов бухгалтерского учета экономического субъекта.** В этом легко убедиться, сопоставив формулировки статей 3, 8, 21 Закона 402-ФЗ:

*«**Статья 3. Основные понятия, используемые в настоящем Федеральном законе***

Для целей настоящего Федерального закона используются следующие основные понятия:

3) стандарт бухгалтерского учета - документ, устанавливающий минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета.»

*«**Статья 21. Документы в области регулирования бухгалтерского учета***

1. К документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся:

1) федеральные стандарты;

2) отраслевые стандарты;

3) рекомендации в области бухгалтерского учета;

4) стандарты экономического субъекта.»

«Статья 8. Учетная политика

1. Совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета составляет его учетную политику.

2. Экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами.»

5. Разделяем внутренние стандарты: учетная политика и все остальное

Как видно из вышеприведенных формулировок Закона 402-ФЗ, стандарты бухгалтерского и (или) налогового учета (**учетную политику**) **необходимо отделять от иных стандартов экономического субъекта, носящих организационно-регламентирующий характер**. Учетная политика – это только стандарты, определяющие способы ведения учета (и не более того). Тенденции вытеснения из учетной политики стандартов организационно-регламентирующего характера, не связанных с выбором (определением) способа ведения учета будут набирать силу. Замыкать на себя всю организационно-распорядительную составляющую финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта бухгалтерии (финансовой службе) не следует – оставьте эту работу руководству и другим службам.

Организационные решения, традиционно присутствовавшие в учетной политике прошлых лет, необходимо **перенести в систему иных стандартов экономического субъекта**, не являющихся учетной политикой. Формировать учетную политику как единый документ или в виде набора отдельных локальных правовых актов по разным вопросам ведения учета в составе пакета документов учетной политики – это право субъекта учета. При этом утверждать документы учетной политики можно приказом и/или грифом «утверждено» (в том числе части отдельных положений, порядков).

И хотя мы по-прежнему приводим некоторые стандарты организационно-регламентирующего характера в настоящем пособии в качестве приложений к учетной политике, фактически они таковыми не являются, а представляют собой **самостоятельные организационно-распорядительные документы, к которым относятся, например:**

- положение о служебных командировках;
- положение о расходах на услуги телефонной связи и Интернет;
- положение о представительских расходах;
- лимит кассовой наличности;
- порядок расчета стоимости чистых активов и т.п.

6. Федеральные и отраслевые стандарты, как основа УП, в переходный период

Отраслевые стандарты в бюджетной сфере (далее – ОСБУ) на начало года фактически отсутствуют, по этой причине мы пока не разделяем учетную политику (стандарты) по отраслям. Роль федеральных стандартов бухгалтерского учета до принятия ФСБУ выполняли принятые ранее нормативные акты по учету и отчетности (это следует из пункта 1 статьи 30 Закона 402-ФЗ). В дальнейшем должна быть выстроена система нормативного регулирования, состоящая из федеральных и отраслевых стандартов, для разработки которых сформированы методические советы в министерствах (ведомствах).

«Статья 30. Особенности применения настоящего Федерального закона

1. До утверждения органами государственного регулирования бухгалтерского учета федеральных и отраслевых стандартов, предусмотренных настоящим Федеральным законом, применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, утвержденные уполномоченными федеральными органами исполнительной власти и Центральным банком РФ до дня вступления в силу настоящего Федерального закона.»

7. Краткость – сестра таланта: избегаем цитирования норм права в УП

По-прежнему чрезвычайно актуальной является рекомендация избегать цитирования законов и (или) нормативных правовых актов при формировании учетной политики (стандартов). Не следует включать в учетную политику общие положения, одинаковые для всех субъектов учета и лишь повторяющие формулировки законов и (или) нормативных правовых актов – **текст должен быть кратким, лаконичным, действительно полезным и информативным, содержать лишь необходимые на момент принятия учетной политики элементы.**

Учетная политика (стандарты) формируются только в случаях, когда:

1) требуется сделать выбор одного из нескольких, допускаемых федеральными стандартами либо налоговым законодательством, способов учета (п. 3 ст. 8 Закона 402-ФЗ, ст. 313 НК РФ). Для

этого случая (выбора из нескольких допустимых вариантов) в методическом пособии используется символ □, в котором проставляется любая отметка (например, √) при выборе этого способа учета.

2) требуется разработать способ в отношении объекта учета самостоятельно, исходя из общих требований законодательства, федеральных и отраслевых стандартов (п.4 ст. 8 Закона 402-ФЗ, ст. 313 НК РФ). Для этого случая мы приводим рекомендуемые формулировки ниже строки (поля), отведенного для описания способа, оставляя возможность изменить либо откорректировать их, исходя из специфики организации учета.

8. Рамки и ограничения при формировании учетной политики (стандартов)

Учетная политика не может изменить нормы права (нормы бюджетного и налогового законодательства), поэтому не следует выходить при ее принятии за рамки ограничений, установленных Бюджетным и Налоговым кодексами РФ и (или) нормативными правовыми актами в сфере учета и налогообложения.

Формируя УП по бухгалтерскому учету, учреждениям бюджетной сферы необходимо принимать во внимание **специальные ссылки на бюджетное законодательство РФ в Законе 402-ФЗ**, в соответствии с которыми для учреждений бюджетной сферы о устанавливаются **Минфином России**:

- 1) Формы первичных учетных документов (п. 4 ст. 9 Закона 402-ФЗ);
- 2) Формы регистров бухгалтерского учета (п. 5 ст. 10 Закона 402-ФЗ);
- 3) Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности (п.4 ст. 14 Закона Ф3);
- 4) Порядок осуществления внутреннего (финансового) контроля (ч. 3 ст. 19 Закона 402-ФЗ);
- 5) Порядок передачи полномочий по ведению бухгалтерского учета и представлению бухгалтерской (финансовой) отчетности (ч. 3.1 ст. 7 Закона № 402-ФЗ).

9. Единые требования к порядку проведения инвентаризации

Начиная с 2024 года (не позднее 01.07.2024) при определении порядка проведения инвентаризации, принятия решений об инвентаризации (определение объектов, методов и периода проведения инвентаризации), а также оформления результатов, всем необходимо руководствоваться положениями новых Общих требований к организации инвентаризации активов и обязательств, осуществляемой в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности, утв. федеральным стандартом в сфере госфинансов "Учетная политика, оценочные значения и ошибки" (приказ Минфина России от 30.12.2017 № 274н в ред. изменений от 13.09.2023 № 144н (Приложение № 1)). Отсутствие такого порядка проведения инвентаризации квалифицируются как нарушение (постановление Четвертого ААС от 23.09.2022 № 04АП-3978/22).

10. Утверждение графика документооборота - защита от ответственности

Не позднее 01.07.2024 в составе УП должен быть утвержден актуальный график документооборота (в том числе правила электронного документооборота - ЭДО) с установлением сроков передачи новых форм документов и регистров (в днях, часах) и ответственных лиц за их передачу в соответствии с новыми Общими требованиями, утв. Приложением № 2 к Стандарту "Учетная политика, оценочные значения и ошибки" (приказ Минфина России от 30.12.2017 № 274н в ред. от 13.09.2023 № 144н).

Если такого графика документооборота нет, то при проверке отразят нарушение главным бухгалтером формирования УП. При этом высок риск признания недостоверными учета и отчетности учреждения в следствии ошибок связанных с непредставлением документов ответственными лицами. Поскольку без графика невозможно связать лиц, ответственных за передачу документов, своевременность их формирования и отражение их в учете. А несвоевременно отраженные факты хозяйственной жизни (сделки, события по месту их осуществления) приводят к ошибкам прошлых лет и административной ответственности по статьям **15.15.6 и 15.15.7 КоАП РФ**. Подобные значимые нарушения стали очевидны при передаче полномочий по ведению учета на централизацию (специализированным государственным организациям).

Обратите внимание! Административная ответственность применяется к ответственному лицу (а не к главному бухгалтеру) только в случае, если ответственные лица и сроки утверждены графиком документооборота, при условии непредставления ими документов/информации (даже «нулевой»), обязанность представления которой письменно доведена до них главным бухгалтером. Это особенно важно, поскольку формирование новых форм документов бухгалтерскими службами не предусмотрено, несмотря на прилагательное «учетные», за исключением бухгалтерских справок.

С 1 января 2024 года установлена **обязанность** применения унифицированных форм электронных первичных учетных документов бухгалтерского учета, утвержденных приказами Минфина России от

Добавлено примечание ([u2]): Анализ причин и условий существенных нарушений, выявленных Счетной палатой Российской Федерации по итогам 2023 года показал, что основной причиной нарушений (88%) продолжает оставаться **систематическое непредоставление или несвоевременное предоставление первичных учетных документов** субъектами учета в целях отражения в бюджетном учете фактов хозяйственной жизни

Добавлено примечание ([u3]): законопроект 15.01.2025 ID 01/05/10-24/00151182 в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (КоАП) в Примечание 5 к статье 15.15.6 КоАП в части усиления ответственности лиц за непредставление или несвоевременное представление ими документов в бухгалтерию (ЦБ) для отражения в учете

Добавлено примечание ([u4]): По результатам правоприменительной практики основная причина возникновения роста объема нарушений ведения учета и недостоверности составления бухгалтерской отчетности в финансово-бюджетной сфере за прошлый год по данным Счетной палаты Российской Федерации, – это несвоевременное представление первичных учетных документов (некорректное оформление) 88 % всего объема нарушений.

При этом важно установить, кто отвечает за передачу в бухгалтерию неверных документов и сведений для учета и в каком документе это прописано?

30.03.2015 № 52н (ред. от 15.06.2020 № 103н) и от 15.04.2021 № 61н для всех организаций бюджетной сферы, в том числе нового «пакета форм» в ред. от 30.09.2021 № 142н, от 07.11.2022 № 157н, а также в ред. от **30.10.2023 № 174н - при ведении бюджетного учета уполномоченной организацией в рамках переданных по решению Правительства РФ полномочий отдельных ФОИВ, их территориальных органов и подведомственных им федеральных казенных учреждений. Для остальных организаций (БУ, АУ) право применения новых е-форм инвентаризационных описей/сличительных ведомостей по приказу от 30.09.2024 № 144н – если предусмотрено учетной политикой.**

Напомним! При невозможности формирования унифицированных форм документов в электронном виде установлена обязанность их применения на бумажном носителе (п. 4 ст. 9 Закона 402-ФЗ; разъяснения Минфина России (письмо Минфина России от 01.12.2022 № 02-07-07/117981).

12. Обоснование выбранных (разработанных) способов ведения учета

В действующем законодательстве нет требований об обязательном обосновании выбранных и (или) разработанных способов учета ссылками на нормы права (законы, Инструкции, и т.д.), однако это важный доказательный аргумент при проверках. Однако если такое нормативное обоснование приведено – учетная политика выглядит намного «солиднее» и весомее, нежели без ссылок на нормы права. Поэтому при формировании элементов учетной политики желательно указывать **основания избранных способов ведения учета**, включая в учетную политику соответствующие ссылки на нормы права и (или) другие документы, предоставляющие право выбора или подкрепляющие выбор.

Обратите внимание! Если учреждению необходимо установить «свой» метод ведения учета в случае, когда нет методов и способов в инструкциях по учету и федеральных стандартах, то учетную политику необходимо согласовывать с учредителем и финансовым органом соответствующего бюджета (п. 7 СГС «Учетная политика»).

11. Дополнения в учетную политику могут быть внесены в любой момент

Не следует включать в учетную политику (стандарты) способы ведения учета в отношении объектов, которые отсутствуют у экономического субъекта на момент формирования учетной политики. Предусмотреть абсолютно все на будущее невозможно. Помните, что **дополнить учетную политику (стандарты) вы можете в любое время** – по мере появления новых объектов учета, для которых требуется выбрать либо разработать способы учета.

Советуем ограничивать объем учетной политики (стандартов) при ее первичном формировании, включая в нее лишь те элементы, которыми Вы действительно намерены пользоваться в ближайшее время. В законодательстве нет препятствий к расширению (модернизации) учетной политики за счет внесения дополнений в нее в любой момент (в отличие от ограничения внесения изменений).

12. Правила внесения изменений в учетную политику согласно Закону 402-ФЗ и НК РФ

Изменить учетную политику в бухгалтерском учете можно, как правило, с начала отчетного года (с 1 января), если иное не обусловлено причиной такого изменения (например, изменениями нормативной базы, вступающими в силу с более ранней даты). **Закрытый перечень оснований** для изменения учетной политики в бухгалтерском учете **установлен в трех случаях** (п. п. 6, 7 ст. 8 Закона 402-ФЗ):

- изменение требований, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;
- разработка или выбор нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;
- существенное изменение условий деятельности экономического субъекта.

Похожие правила содержатся в статье 313 НК РФ, где сказано: решение о внесении изменений в УП для целей налогообложения **при изменении применяемых методов учета принимается с начала нового налогового периода (календарного года)**, а при изменении законодательства о налогах и сборах не ранее, чем с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства.

Таким образом, учетная политика на очередной год утверждается по общему правилу не позднее 31 декабря предыдущего года. При необходимости учета новых изменений законодательства допускается выпустить распорядительный документ не позднее окончания первого отчетного периода нового года (периода, за который составляется отчетность с представлением внешним пользователям) с оговоркой о применении, начиная с бухгалтерской и налоговой отчетности нового года.

Не считается изменением учетной политики (новый пункт 14 СГС «Учетная политика»):

- дополнение (изменение) графика документооборота, правил документооборота новыми документами и порядком их составления, передачи (представления), например, в случае утверждения Минфином России новых электронных документов и перехода на их применение в целях перехода на электронный документооборот (пп. "в" п. 14 введен приказом Минфина России от 13.09.2023 № 144н);

- дополнение (изменение) порядка проведения инвентаризации активов и обязательств, осуществляемой в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности, связанных с установлением дополнительных случаев проведения инвентаризации и (или) расширения перечня объектов, подлежащих инвентаризации (пп. "г" п. 14 в ред. от 13.09.2023 № 144н).

14. Единство учетной политики в учреждении и (или) группе учреждений

Учетная политика и другие стандарты экономического субъекта являются едиными для экономического субъекта и устанавливают одинаковые правила для всех обособленных подразделений такого субъекта, включая филиалы и представительства. Единые стандарты, включая единую учетную политику при передаче полномочий по ведению учета централизованной бухгалтерии (далее - ЕУП), могут устанавливаться для группы взаимосвязанных учреждений, если это не препятствует их деятельности (пункты 13, 14 ст. 21 Закона 402-ФЗ, подпункты "а", "в", "ж", "з" пункта 14 СГС «Концептуальные основы», утв. 31.12.2016 № 256н в ред. от 13.09.2023 № 143н).

15. Условия представления учетной политики контрольным органам

Действующее законодательство не требует представления учетной политики в налоговые органы без специального письменного запроса о ее представлении в качестве документа, связанного с исчислением и уплатой налогов, заявленных в налоговых декларациях (в рамках налогового контроля). Однако при проведении мероприятий государственного (муниципального) финансового контроля наличие утвержденной УП и полнота состава ее формирования проверяется в обязательном порядке.

16. Обязанность размещения основных положений УП на официальном сайте учреждения

Обязанность публичного раскрытия положений учетной политики на официальном сайте учреждения в сети «Интернет», согласно требованию пункта 9 Стандарта «Учетная политика», осуществляется путем размещения обобщенной информации, содержащей основные положения - перечень основных способов ведения учета (особенностей), установленных документами учетной политики, с указанием их реквизитов (с размещением копий самих актов или без размещения). Как вариант, можно разместить состав информации об основных положениях УП, подлежащих раскрытию в таблице № 4 Пояснительной записки к балансу годовой отчетности (ф. 0503160, 0503760) согласно Приложению № 2 к Инструкции 191н (ПБС, КУ) или 33н (АУ, БУ).

17. Полномочия главного бухгалтера и руководителя в части учетной политики

С 2013 года Законом 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» организация и ведение бухгалтерского учета отнесены к компетенции руководителя экономического субъекта. При этом в п.8 СГС «Учетная политика, оценочные значения и ошибки» уточнены полномочия руководителя и главного бухгалтера в части ответственности за утверждение и формирование учетной политики: «Учетная политика формируется главным бухгалтером субъекта учета или иным физическим (юридическим) лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Акты, устанавливающие в целях организации и ведения бухгалтерского учета учетную политику субъекта учета, утверждаются руководителем субъекта учета.»

«Статья 7. Организация ведения бухгалтерского учета

1. Ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета организуются руководителем экономического субъекта...

3. Руководитель экономического субъекта обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета».

Для организаций бюджетной сферы такой договор (соглашение) заключается исключительно с государственным (муниципальным) учреждением (централизованной бухгалтерии) по согласованию с субъектом консолидированной отчетности (с ГРБС, в ведении которого они находятся) (пункт 5 Инструкции № 157н (ред. от 14.09.2020 № 198н).

Добавлено примечание (иУ5): + Подраздел Ошибки учетной политики, которые приводят к нарушениям

Ошибки, выявленные по итогам контрольных мероприятий Счетной палаты Российской Федерации по проверке учетной политики, которые приводят к грубым нарушениям, проанализированы и доведены до главных администраторов средств федерального бюджета/ГРБС (информация по итогам совещания Минфина России от 25.10.2024), в частности указано:

- 1) В учетную политику не внесены изменения, связанные с переходом на применение новых унифицированных форм электронных первичных документов, утвержденных регулятором – Минфином России;
- 2) В составе учетной политики не определены перечни применяемых форм первичных учетных документов, в том числе формы которых не унифицированы;
- 3) В составе учетной политики не утверждены графики документооборота, не установлен порядок взаимодействия структурных подразделений;
- 4) В рабочем плане счетов не предусмотрен полный набор счетов учета, в том числе забалансовых счетов, а также не сформирована аналитика по счетам, применяемым ГРБС или его подведомственным учреждениям;
- 5) В учетной политике не закреплен порядок формирования резервов предстоящих расходов на оплату отпусков сотрудников, по приемке товаров, работ, услуг, по которым не окончена процедура приемки, по обязательствам в объеме потребленных коммунальных услуг, услуг связи учреждения на отчетную дату с неопределенностью по их размеру ввиду отсутствия первичных учетных документов, как следствие, такие резервы не формируются в учете;
- 6) В отдельных случаях не соблюден принцип открытости и основные положения учетной политики не размещены на официальном сайте учреждения в нарушение требования СГС «Учетная политика».

18. Состав обязательных элементов учетной политики в СГС

В документах учетной политики субъекта учета обязательно должны быть установлены (п. 9 СГС «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»):

а) методы оценки объектов бухгалтерского учета, порядок признания (постановки на учет) и прекращения признания (выбытия из учета) объектов бухгалтерского учета, и (или) раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности;

б) рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий применяемые счета бухгалтерского учета для ведения синтетического и аналитического учета (номера счетов бухгалтерского учета) либо коды счетов бухгалтерского учета и правила формирования номера счета бухгалтерского учета;

в) порядок проведения инвентаризации активов, имущества, учитываемого на забалансовых счетах, обязательств, иных объектов бухгалтерского учета, информация о которых раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности, с учетом общих требований к организации инвентаризации;

г) формы первичных (сводных) учетных документов, регистров бухгалтерского учета, иных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета, по которым законодательством не предусмотрены обязательные для их оформления формы документов;

д) правила документооборота, включающие порядок, технологию и сроки составления, передачи (представления) для отражения в бухгалтерском учете учетных документов в соответствии с утвержденным графиком документооборота и (или) порядок взаимодействия структурных подразделений, лиц, ответственных за оформление фактов хозяйственной жизни, по представлению для ведения бухгалтерского учета первичных учетных документов с учетом общих требований к графику документооборота;

е) порядок организации и обеспечения (осуществления) внутреннего контроля;

ж) порядок признания в бухгалтерском учете и раскрытия в отчетности событий после отчетной даты;

з) иные способы ведения бухгалтерского учета, необходимые для организации ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности субъектом учета.

19. Рабочие инструкции по работе с макетом УП: исключить ненужное и сделать выбор

Нет необходимости формировать учетную политику для отдельных типов учреждений бюджетной сферы – казенных, бюджетных, автономных учреждений (далее – КУ, БУ, АУ), поскольку:

- по-прежнему не исключено изменение типа учреждения в процессе его деятельности в зависимости от структуры его доходной части, социальной значимости и качества оказываемых им государственных (муниципальных) услуг, позиции учредителя и иных обстоятельств;

- значительная часть бюджетных и автономных учреждений продолжает оставаться получателями бюджетных средств при исполнении публичных обязательств перед физическими лицами, бюджетных инвестиций и т.п., в связи с чем им нельзя «выпадать из процесса» применения норм для бюджетополучателей;

Поэтому предлагаемые учетная политика и (или) стандарты государственного (муниципального) учреждения являются едиными, с цветовым разделением части текста, относящегося исключительно:

- к казенным учреждениям (КУ), выделенным зеленым цветом, в том числе – при централизации;

- к бюджетным учреждениям (БУ), выделенным синим цветом;

- к автономным учреждениям (АУ), выделенным красным цветом;

- к бюджетным и автономным учреждениям одновременно (БУ и АУ), выделенным фиолетовым цветом (объединение произведено потому, что в учете и отчетности БУ и АУ много общего).

Рекомендуем перенести текст макета учетной политики (стандартов) в отдельный файл (либо несколько файлов) и откорректировать его в соответствии с Вашими потребностями (конкретными условиями финансово-хозяйственной деятельности), в частности:

- исключив текст, который не касается типа Вашего учреждения (например, казенные учреждения исключают синий, красный, фиолетовый текст, относящийся к бюджетным, автономным учреждениям, и т.д.);

- исключив те элементы учетной политики, которые Вы считаете преждевременным устанавливать, имея ввиду отсутствие у Вас соответствующих объектов учета или хозяйственных условий;

- сделав выбор из допустимых нормативно вариантов, проставив любой знак в выбранных окнах □ (в некоторых случаях могут быть выбраны не одна, а несколько позиций из предлагаемых вариантов);

- заполнив пустые поля в элементах учетной политики, где требуется самостоятельная разработка способов учета, с учетом экспертных подсказок, при необходимости изменяя и дополняя перечень предложенных элементов (содержание формулировок);

- проверив и исправив нумерацию страниц в колонтитулах вновь созданных файлов.

Подчеркиванием (желтым маркером) выделены изменения в УП (кроме экспертных комментариев)!

Ваши предложения, отзывы, вопросы, замечания направляйте: adm@fineks.org либо www.fineks.org