

**Изменения в бюджетном (бухгалтерском) учете
в связи с внедрением с 01.01.2022 федеральных
стандартов бухгалтерского учета
государственных финансов**

**Зам. начальника
Управления бюджетного
учета и отчетности
Лосич А.В.**

**16 декабря 2021
года
Министерство экономики и финансов
Московской области**

**Программа разработки
федеральных стандартов бухгалтерского учета государственных финансов
на 2021 - 2024 гг. (приказом Минфина РФ от 25.03.2021 № 48н)**

внесение изменений в 2022 году в инструкции № 191н, № 33н;

разработка следующих **новых стандартов**:

«**Единый план счетов** бухгалтерского учета государственных финансов и Инструкция по его применению» – проект будет в мае 2023 года;

«**План счетов бюджетного учета** и Инструкция по его применению» – проект будет в мае 2023 года;

«**План счетов бухгалтерского учета** бюджетных и автономных учреждений и Инструкция по его применению» – проект будет в мае 2023 года;

«**Порядок составления и представления бюджетной отчетности** организациями бюджетной сферы» проект будет в августе 2023 года;

«**Порядок составления, представления бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений**» проект будет в августе 2023 года.

Начиная с 2022 года, вступят в силу следующие утвержденные Федеральные стандарты бухгалтерского учета государственных финансов:

1. Бухгалтерская (финансовая) отчетность с учетом инфляции (Приказ Минфина России от 29.12.2018 № 305н). Внесены изменения (Приказ Минфина России от 13.12.2019 № 228н)
2. Сведения о показателях бухгалтерской (финансовой) отчетности по сегментам (Приказ Минфина России от 29.09.2020 № 223н)
3. Метод долевого участия (Приказ Минфина России от 30.10.2020 № 254н)
4. Консолидированная бухгалтерская (финансовая) отчетность (Приказ Минфина России от 30.10.2020 № 255н)
5. Биологические активы (Приказ Минфина России от 16.12.2020 № 310н)

Федеральный стандарт бухгалтерского учета
«Бухгалтерская (финансовая) отчетность с учетом инфляции»

Субъект консолидированной отчетности в отношении всех субъектов определяет:

показатели отчетности, подлежащие пересчету;

коэффициент пересчета;

способ пересчета

Монетарные активы (активы в виде денег и их эквивалентов)



Монетарные обязательства (обязательства, которые погашают деньгами или их эквивалентами)



Федеральный стандарт бухгалтерского учета
«Бухгалтерская (финансовая) отчетность с учетом инфляции»

Информацию об объектах бухучета с учетом инфляции следует раскрыть при составлении (с учетом пересчетов) следующих форм в составе годовой отчетности:

- баланса ([ф. 0503130, 0503730](#));
- отчета о финансовых результатах ([ф. 0503121, 0503721](#));
- отчета о движении денежных средств ([ф. 0503123, 0503723](#));
- пояснительной записки ([ф. 0503160, 0503760](#)), в том числе пояснений к отчетности

Федеральный стандарт бухгалтерского учета «Консолидированная бухгалтерская (финансовая) отчетность»

Субъект консолидированной отчетности

Федеральное казначейство

Органы управления государственными внебюджетными фондами

Финансовые органы субъектов РФ, мун. образований

Главные администраторы (распорядители) средств бюджета

Централизованная бухгалтерия (по решению гл. адм. средств соотв. бюджета, финоргана)

- уточняет состав **периметра консолидации**;
- **проверяет** представленные отчеты на соответствие действующим законодательным актам в сфере бухучета и контрольным соотношениям, утвержденным Минфином;
- производит **выверку взаимосвязанных показателей**, содержащихся в представленной отчетности;
- выполняет **суммирование одноименных показателей** по соответствующим строкам и графам отчетных форм;
- **исключает** из полученных сводных данных **взаимосвязанные показатели**

Федеральный стандарт бухгалтерского учета
«Консолидированная бухгалтерская (финансовая) отчетность»

Сводные
показатели
отчетности

· движение активов и обязательств между субъектами, подведомственными одному ГРБС или главному администратору

· получение (или выделение) межбюджетных трансфертов и возврат неиспользованных остатков таких трансфертов

· выдача или возврат бюджетных кредитов, погашение заимствований

· выдача (получение) целевых субсидий или грантов в виде субсидий бюджетным и автономным учреждениям

· иные операции в соответствии с действующими нормативными правовыми актами

Федеральный стандарт бухгалтерского учета
«Консолидированная бухгалтерская (финансовая) отчетность»

Обязательные к заполнению консолидированные отчеты

консолидиро-
ванный
бухгалтерский
баланс

консолидиро-
ванный отчет
о финансовых
результатах

консолидиро-
ванный отчет о
движении
денежных
средств

отчет об
исполнении
консолидиро-
ванного
бюджета

пояснительная
записка
к консолидиро-
ванной
отчетности

Федеральный стандарт бухгалтерского учета
«Сведения о показателях бухгалтерской (финансовой)
отчетности по сегментам»

Информация

Сегменты

Общая сумма доходов

Общая сумма расходов

Стоимость НФА и
финансовых активов

Общая сумма обязательств

Бюджетные единицы(КУ,
ЦИОГВ, ОМСУ, ТФОМС)

Бюджетные и автономные
учреждения

Внебюджетные
государственные единицы
(ГУПы, МУПы)

Федеральный стандарт бухгалтерского учета
«Метод долевого участия»

бюджетные и автономные учреждения,
другие субъекты учета,
наделенные соответствующими полномочиями



ГУПы

МУПы

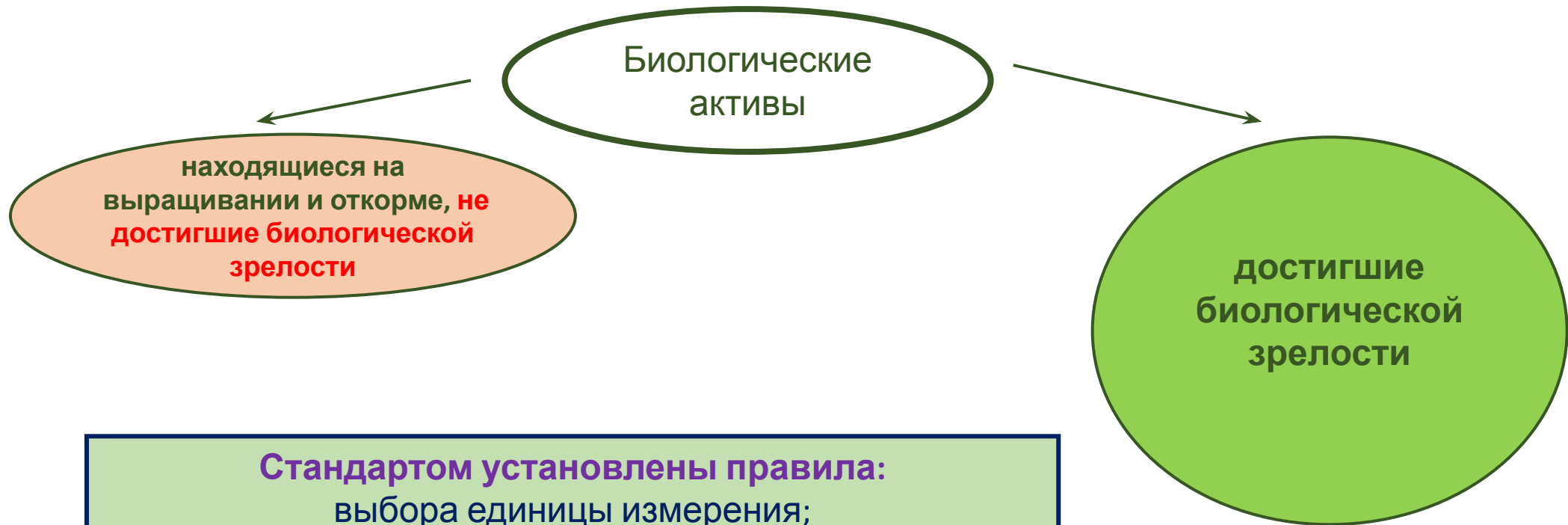
корпоративные юр. лица

государственные корпорации

ежегодная корректировка первоначальной стоимости инвестиций

+ доля инвестора в чистых активах объектов инвестирования

Федеральный стандарт бухгалтерского учета
«Биологические активы»



Стандартом установлены правила:
выбора единицы измерения;
первоначальной оценки;
реклассификации; обесценения;
последующей оценки;
прекращения признания в бухгалтерском учете

Методические рекомендации направлены письмом Минфина РФ от 29.11.2021
№02-07-07/96775

Особенности формирования **резерва**
под снижение стоимости материальных запасов
Федеральный стандарт бухгалтерского учета
государственных финансов «**Запасы**» 256н

Методические [рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Запасы", направленные Письмом Минфина РФ от 01.08.2019 N 02-07-07/58075.](#)

Первоначальная стоимость готовой продукции и биологической продукции



Определяется **на дату выпуска продукции**
(на дату принятия к учету *до формирования фактической себестоимости продукции*)



- **ПС ГП** как **нормативно-плановая стоимость (цена) для целей распоряжения (реализации) готовой продукцией**

- **ПС БП** как **нормативно-плановая стоимость (цена) для целей распоряжения (реализации) биологической продукцией**, если иное не предусмотрено другими НПА, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности

По окончании отчетного периода определяется **фактическая себестоимость готовой продукции**

Готовая продукция, принятая к учету по **нормативно-плановой стоимости** (цене) для целей распоряжения (реализации)



отражается в учете *на конец отчетного периода* по **фактической себестоимости** продукции

отклонения

фактической себестоимости от нормативно-плановой стоимости (цены) для целей распоряжения (реализации) **относятся в части**

Нереализованной ГП



на увеличение (уменьшение) остатка ПС ГП

Реализованной продукции, продукции, списанной вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи, по иным основаниям выбытия ГП



на увеличение (уменьшение) финансового результата текущего отчетного периода

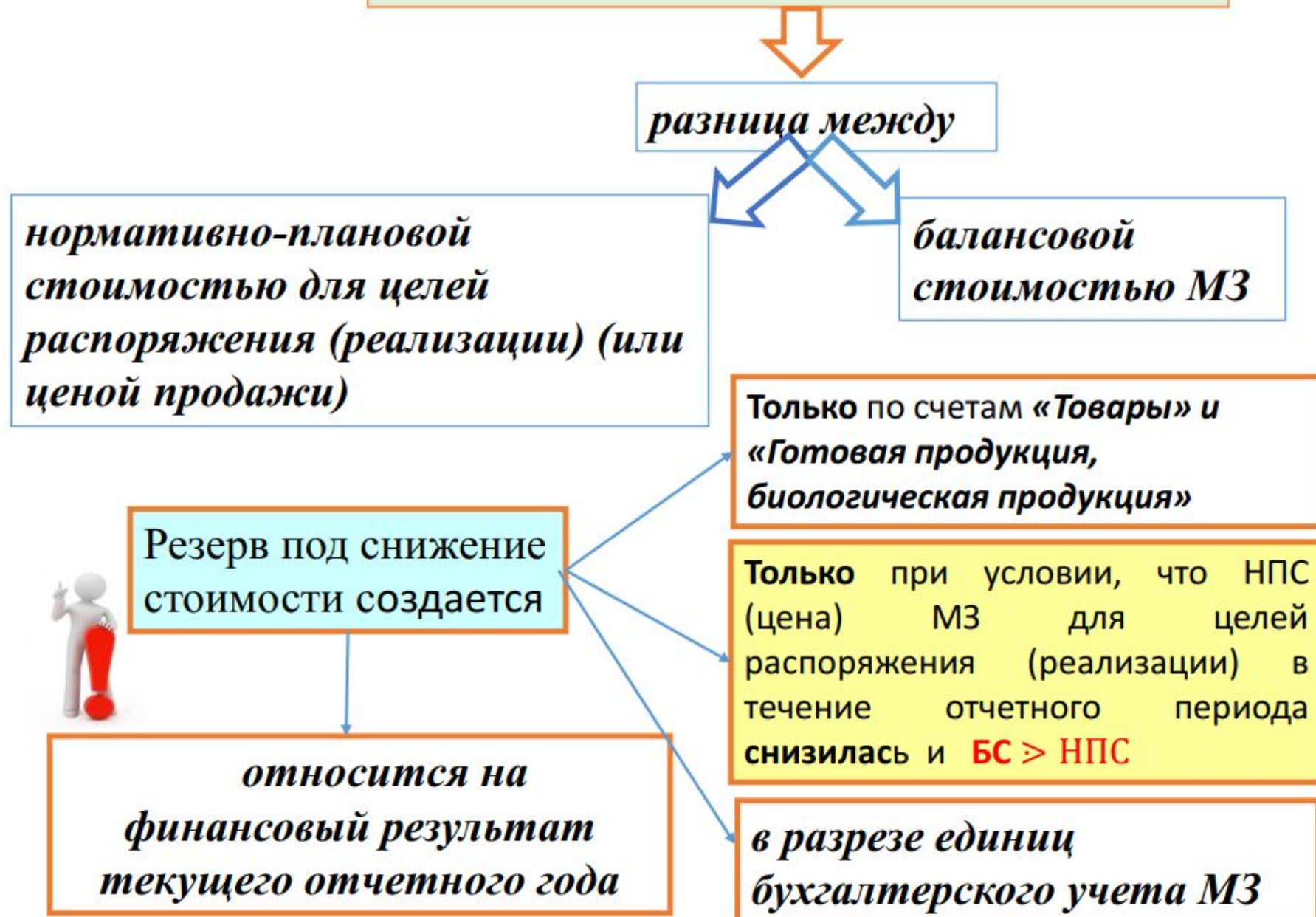
Резерв под снижение стоимости запасов

Если в *отчетном периоде*
НПС для целей
распоряжения (реализации)
или *цена продажи*
снизилась

то *МЗ* в **бухгалтерском**
балансе на *конец*
отчетного периода
отражаются **за вычетом**
величины снижения

на МЗ, которые предназначены для реализации или
распространения безвозмездно или за плату *по*
незначимым ценам по отношению к рыночной цене
обменной операции с подобными активами

Резерв под снижение стоимости запасов



Резерв под снижение стоимости подлежит уменьшению в случае:

- *выбытия материальных запасов, по которым был образован резерв*

- *увеличения в последующих отчетных периодах **НПС** (цены) для целей распоряжения (реализации) (цены продажи) материальных запасов, под снижение стоимости которых был создан резерв*

Уменьшение Резерва под снижение стоимости **относится на финансовый результат в уменьшение расходов текущего отчетного периода**, но не более суммы Резерва под снижение стоимости, отраженного на начало отчетного периода

В рабочем плане счетов предусмотрены счета для отражения операций по созданию резерва:

Резерв под снижение стоимости материальных запасов	0 114 80 000
Резерв под снижение стоимости готовой продукции <2>	0 114 87 440
Резерв под снижение стоимости товаров<2>	0 114 88 440

<2> Аналитические счета по данной группе формируются по соответствующим аналитическим кодам вида поступлений, выбытий, увеличений, уменьшений объекта учета (кодам классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ) - по статьям (подстатьям) КОСГУ в зависимости от их экономического содержания

Предусмотрено положениями действующих инструкций:

Формирование резерва под снижение стоимости материальных запасов, которые предназначены для реализации или распространения безвозмездно (без взимания платы) или за плату по незначимым ценам по отношению к рыночной цене обменной операции с подобными активами (готовая и биологическая продукция, товары) при условии, если нормативно-плановая стоимость (цена) готово продукции, товаров для целей распоряжения (реализации) в течение отчетного периода снизилась вследствие чего балансовая стоимость товара превышает их нормативно-плановую стоимость отражается

Дт 040120274

Кт011487440 «Резерв под снижение стоимости готовой продукции»

Кт 011488440 «Резерв под снижение стоимости товаров»

Предусмотрено положениями действующих инструкций:

Уменьшение резерва под снижение стоимости материальных запасов

- *в случае выбытия (реализации) материальных запасов, по которым был образован резерв*
- *в случае увеличения в последующих отчетных периодах нормативно-плановой стоимости (цены) для целей распоряжения (реализации) (цены продажи) материальных запасов, под снижение стоимости которых был создан резерв, отражается*

Дт 0 114 87 440

Кт 0 401 20 274

Дт 0 114 88 440

Предусмотрено положениями действующих инструкций:

Уменьшение на конец отчетного периода стоимости готовой продукции, товаров на величину созданного резерва под снижение стоимости материальных запасов на указанные материальные запасы отражается

Дт 0 114 87 440 Кт 0 105 37 440

Дт 0 114 88 440 Кт 0 105 38 440

Аренда

ОПЕРАЦИОННАЯ

а) **срок пользования имуществом меньше и несопоставим с оставшимся сроком полезного использования** передаваемого в пользование имущества, указанным при его предоставлении;

б) на дату классификации объектов учета аренды **общая сумма арендной платы** (платы за пользование имуществом, предусмотренной договором за весь срок пользования имуществом) **и сумма всех платежей (выкупной цены)**, необходимых для реализации права выкупа имущества по окончании срока пользования имуществом, при условии что размер таких платежей предопределяет осуществление указанного выкупа имущества по истечении срока пользования имуществом (далее - арендные платежи), **ниже и несопоставима со справедливой стоимостью передаваемого в пользование имущества на дату классификации объектов учета аренды**

отсутствует передача всех рисков и выгод использование собственности в рамках краткосрочной перспективы без получения права на ее владение

НЕОПЕРАЦИОННАЯ (ФИНАНСОВАЯ)

а) **срок пользования имуществом сопоставим с оставшимся сроком полезного использования** передаваемого в пользование имущества, указанным при его предоставлении;

б) на дату классификации объектов учета аренды **сумма всех арендных платежей (ожидаемых экономических выгод арендодателя) сопоставима со справедливой стоимостью** передаваемого в пользование имущества, определенной на дату классификации объектов учета аренды;

в) передача права собственности на арендованное имущество арендатору по истечении срока аренды или до его истечения при условии внесения арендатором всей обусловленной договором выкупной цены. При этом размер **выкупной цены (выкупных платежей) настолько ниже рыночной стоимости**

г) передаваемое в пользование имущество **носит специализированный характер**, позволяющий только пользователю (арендатору) использовать его без существенных изменений (реконструкций (модификации));

д) передаваемое в пользование имущество не может быть заменено другим имуществом без дополнительных финансовых расходов;

е) **приоритетное право арендатора на продление договора аренды** на дополнительный срок при сохранении прежнего уровня арендных платежей либо арендной платы, в том числе ниже рыночного;

ж) **убытки (прибыль)** от изменений справедливой стоимости передаваемого в пользование имущества в течение срока договора **относятся на пользователя такого имущества**, в том числе вследствие увеличения арендных платежей (арендной платы) по одностороннему решению собственника (правообладателя) имущества

долгосрочный срок действия, подразумевает практически полную передачу определенных рисков и выгод, которые возникают во время владения активом

При формировании учетной политики следует руководствоваться положениями:

- Закона о бухгалтерском учете (ст. 8, п. 4 ч. 3 ст. 21, ч. 4 ст. 21, ч. 2 ст. 29);
- Инструкции N 157н (п. п. 1, 3, 6, 11, 14, 19, 21, 45, 67, 103, 104, 126, 128, 135, 138, 143, 145, 167, 199, 204, 217, 236, 256, 257, 271, 282, 299, 300, 301, 302, 302.1, 313, 318, 332, 337, 349, 370, 371, 373, 374, 376, 396);
- Федерального стандарта N 32н (п. 55);
- Федерального стандарта N 34н (п. 7);
- Федерального стандарта N 124н (п. п. 7, 21);
- Федерального стандарта N 145н (п. п. 5, 6, 9, 11);
- Федерального стандарта N 181н (п. п. 30, 44);
- Федерального стандарта N 183н (п. 13);
- Федерального стандарта N 184н (п. 10);
- Федерального стандарта N 256н (п. п. 19, 31, 34, 80);
- Федерального стандарта N 256н "Запасы" (п. п. 8, 12, 18, 19, 20, 28, 30, 33, 44);
- Федерального стандарта N 257н (п. п. 8, 9, 10, 27, 28, 36, 40);
- Федерального стандарта N 274н;
- Федерального стандарта N 275н (разд. III, IV);
- Федерального стандарта N 122н (п. 10).

Учитывайте также положения Методических рекомендаций по применению федеральных стандартов:

- N 124н (разд. 2, 3, 4.1, 4.3);
- N 145н (разд. I, II, III);
- N 181н (разд. 1, 2, 3, 6);
- N 184н (разд. 3);
- N 256н "Запасы" (разд. 2, п. п. 2 и 5 разд. 4.1.1);
- N 257н (разд. 2, 3, 4, 6, 7, 8);
- N 258н;
- N 274н;
- N 275н (п. 3.1);
- N 277н (пп. "г" разд. 2).

Приказ Минфина РФ от 15.04.2021 №61н (об унифицированных формах электронных документов по бухучету)

Подготовительные мероприятия:

- определить дату перехода;
- внести изменения в учетную политику;
- определить ответственных за формирование и подписание документов лиц;
- определить сроки формирования, подписания, утверждения документов и их передачи для отражения в бухучете;
- внести дополнения в график документооборота;
- обеспечить всех работников, которые составляют и подписывают документы, простой или квалифицированной электронной подписью. Для должностных лиц, которые утверждают и согласовывают эти документы, нужна квалифицированная электронная подпись;
- привести справочники в информационных системах бухучета в соответствие с требованиями Приказа;
- утвердить (уточнить) порядок списания кредиторской задолженности с забалансового счета 20;
- уточнить порядок определения лиц, которые отвечают за имущество учреждения.

Минфином РФ приведены **примеры заполнения отдельных электронных первичных документов:**

- акта о консервации (расконсервации) объекта основных средств (ф. 0510433);
- акта приема-передачи объектов, полученных в личное пользование (ф. 0510434);
- акта о признании безнадежной к взысканию задолженности по доходам (ф. 0510436).

Письмо Минфина России от 01.12.2021 N 02-07-07/98091

Приказ Минфина России от 30.09.2021 N 142н

Дополнен перечень форм электронных первичных документов и регистров бухучета для учреждений

Скорректировали Приказ N 61н. Добавили 4 формы электронной первички:

0510432 — извещение о начислении доходов (уточнении начисления);

0510435 — акт об утилизации (уничтожении) материальных ценностей;

0510441 — решение о признании объектов нефинансовых активов;

0510447 — изменение решения о проведении инвентаризации.

Перечень электронных регистров дополнили одной формой — карточкой учета имущества в личном пользовании (ф. 0509097).

Изменения коснулись и ранее утвержденных форм.

В акт приема-передачи объектов, полученных в личное пользование (ф. 0510434), включили графу, где надо отражать код условия возврата имущества. В методические указания по заполнению некоторых форм первички и регистров внесли технические корректировки.

Поправки нужно начать применять с 2023 года или раньше по усмотрению учреждения либо централизованной бухгалтерии.

Внутренний финансовый аудит

Состав действующих стандартов

- 1. Определения, принципы и задачи осуществления внутреннего финансового аудита Приказ Минфина России от 21.11.2019 № 196н
- 2. Основания и порядок организации внутреннего финансового аудита Приказ Минфина России от 18.12.2019 № 237н
- 3. Права и обязанности должностных лиц, работников при осуществлении внутреннего финансового аудита Приказ Минфина России от 21.11.2019 № 195н
- 4. Планирование, определение объема работ и формирование программы аудиторской проверки Приказ Минфина России от 05.08.2020 № 160н
- 5. Реализация результатов внутреннего финансового аудита Приказ Минфина России от 22.05.2020 № 91н
- 6. Осуществление ВФА в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета единой методологии и бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности Приказ Минфина России от 01.09.2021 № 120н

Новый Федеральный стандарт ВФА Осуществление ВФА в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета единой методологии и бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности

Стандарт определил как планировать и проводить аудит бюджетного учета и бюджетной отчетности, в т.ч.

ГАБС и АБС теперь **обязаны** аудировать каждую годовую отчетность. Завершить мероприятие следует **до подписания** отчетности руководителем

Определение объектов бюджетного учета, подлежащих изучению в ходе аудиторского мероприятия, осуществляется с применением **риск-ориентированного** подхода

По результатам аудитор на основе аудиторских доказательств выносит суждение о том, **достоверна** ли **бюджетная отчетность**. При необходимости дает рекомендации

Дополнительно о ГАБС и АБС вправе проводить аудит текущего учета и **промежуточной** отчетности

Новый Федеральный стандарт ВФА Осуществление ВФА в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета единой методологии и бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности

Суждение аудитора о **достоверности бюджетной отчетности** отражает вывод (мнение), основанный на полученных аудиторских доказательствах:

о соответствии порядка ведения бюджетного учета единой методологии учета и отчетности, соблюдение требований к **учетной политике**, оформлению и принятию к учету **первичных учетных документов**, а также достоверность данных, содержащихся в регистрах бюджетного учета и включаемых в бюджетную отчетность

о соответствии **состава бюджетной отчетности** требованиям, установленным в нормативных правовых актах, регулирующих составление и представление бюджетной отчетности

о соблюдении требований к проведению **инвентаризации** активов и обязательств

о соответствии к **оформлению Пояснительной записки**, раскрываемой в бюджетной отчетности информации,

в т.ч. требованиям к раскрытию информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, содержащимся в федеральных стандартах бухгалтерского учета государственных финансов, устанавливаемых Минфином

Новый Федеральный стандарт ВФА Осуществление ВФА в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета единой методологии и бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности

ФОРМИРОВАНИЕ СУЖДЕНИЯ СУБЪЕКТА ВНУТРЕННЕГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА О ДОСТОВЕРНОСТИ БЮДЖЕТНОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Бюджетная отчетность, подтверждение достоверности которой является целью аудиторского мероприятия, признается достоверной в случае, если в ходе проведения аудиторского мероприятия существенные ошибки, нарушения и недостатки как сами по себе

(в отдельности), так и в совокупности не выявлены

Под **достоверностью** бюджетной отчетности (информации, содержащейся в бюджетной отчетности, включая пояснения к ней) понимается не абсолютная точность информации (данных), а **такая степень точности, которая позволяет пользователям этой информации принимать обоснованные экономические (управленческие) решения**

Федеральный стандарт ВФА Осуществление ВФА в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета единой методологии и бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности

ОЦЕНКА РИСКОВ ИСКАЖЕНИЯ БЮДЖЕТНОЙ ОТЧЕТНОСТИ определяются возможные и приводящие к искажению бюджетной отчетности события, например:

допущение ошибок при формировании данных бюджетного учета (включая ошибки при формировании, направлении и принятии к учету первичных учетных документов) и составлении бюджетной отчетности

проведение инвентаризации активов и обязательств с нарушением установленных требований

искажение данных в Пояснительной записке

Риск искажения бюджетной отчетности оценивается с применением критериев **вероятности допущения ошибки** и **существенности ошибки**.

Значение каждого из указанных критериев оценивается как "низкое", "среднее" или "высокое"

Планирование аудиторских мероприятий в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности

