

02.02.2015 – 08.02.2015, № 5 (362)

БЮДЖЕТ

Учетная политика у бюджетников: составляем распорядительный документ

Хотя законодательство прямо и не указывает на обязательность принятия распорядительного документа, которым будет утверждена учетная политика, однако необходимость его принятия диктует день сегодняшний. Ведь бюджетные учреждения с 1 января текущего года осуществляют бухгалтерский учет по НП(с)БУ в государственном секторе, а это позволяет им выбирать принципы, методы и процедуры ведения учета. Даже больше, 23 января 2015 года Минфин издал [Меторекомендации относительно учетной политики субъекта государственного сектора](#). Что же эти рекомендации советуют учитывать при составлении указанного документа, рассмотрим в статье.

Александр Зеленый,
эксперт,
ЛИГА:ЗАКОН

Мотивы и принципы составления

Со вступлением в силу отдельных НП(с)БУ в государственном секторе (далее – НП(с)БУ) бюджетники получили реальную возможность определять учетную политику бюджетного учреждения. Конечно, сделать это можно, закрепив учетные правила игры в распорядительном документе учреждения (как правило, это приказ об учетной политике учреждения). Раньше бухгалтеры скептически относились к составлению такого распорядительного документа, ведь главным аргументом в пользу его несоставления было то, что учет "безвариантный" и четко регламентирован законодательством.

На самом деле, если такой распорядительный документ и составлялся учреждением, то составлялся формально, в своей основной части содержал перечень "нормативки", которую и так неукоснительно нужно соблюдать. Утвержденные положения, инструкции или иная "нормативка", как правило, большого выбора в учетных правилах не давали, поэтому при отсутствии альтернатив не было и нужды в таком документе. Разве что кое-кто мог закрепить в нем пути обхода некоторых отдельных острых углов в бухучете, например, утвердить форму дорожного листа, определить порядок использования легковых автомобилей или порядок расчета нормативных расходов топлива.

Из документа

Главный бухгалтер или лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета предприятия ... обеспечивает соблюдение на предприятии установленных единых методологических принципов бухгалтерского учета, составление и представление в установленные сроки финансовой отчетности.

п. 7 ст. 8 Закона о бухучете

Но на самом ли деле все бюджетники получили полную свободу выбора в бухгалтерских методах? Конечно – нет, поскольку

самостоятельно смогут утверждать учетную политику, приняв распорядительный документ руководителя, только главные распорядители бюджетных средств. Вместе с тем, в пределах своих полномочий главный распорядитель бюджетных средств должен применять единые подходы к учетной политике, которые к тому же могут учитывать отраслевые особенности деятельности. Поэтому распорядителям низшего уровня учетную политику, а также любые изменения в нее согласовывают главные распорядители. А для имеющих двойную подчиненность согласование осуществляет учреждение высшего уровня, которое утверждает смету.

Обратите внимание, что в [п. 3 р. 1 Методрекомендаций](#) задекларирован основной принцип составления распорядительного документа об учетной политике. В нем должны быть определены принципы, методы и процедуры, используемые для ведения бухучета, составления и представления финансовой отчетности, а также сроки полезного использования групп основных средств и нематериальных активов.

Если же "нормативка" по бухгалтерскому учету **предусматривает "многовариантность"**, то есть когда есть варианты, из которых можно выбирать, **выбранный метод или процедуру целесообразно зафиксировать в вышеупомянутом документе**. В случае нормативной **"одновариантности"** методов оценки, учета и процедур в такой распорядительный документ их **включать нет необходимости**.

Формируем учетную политику: выбираем варианты

Согласно [п. 1 р. 2 Методрекомендаций](#) распорядительный документ об учетной политике должен определить из 8-ми "многовариантных" возможностей единый подход в учете. Иначе говоря, выбираются соответствующие разрешенные варианты учета и фиксируются в распорядительном документе, в частности:

1) единица аналитического учета запасов:

- наименование;
- однородная группа (вид);

2) порядок аналитического учета запасов, формы первичных документов, используемые для оформления движения запасов, разработанные субъектом государственного сектора самостоятельно;

3) методы оценки выбытия запасов:

- идентифицированной себестоимости соответствующей единицы запасов;
- средневзвешенной себестоимости;
- себестоимости первых по времени поступления запасов (ФИФО);

4) периодичность определения средневзвешенной себестоимости единицы запасов:

- оценка по ежемесячной средневзвешенной себестоимости проводится по каждой единице запасов делением суммарной стоимости остатка таких запасов на начало отчетного месяца и стоимости полученных в отчетном месяце запасов на суммарное количество запасов на начало отчетного месяца и полученных в отчетном месяце запасов;
- оценка по периодической средневзвешенной себестоимости запасов проводится по каждой единице запасов делением суммарной стоимости остатка таких запасов на дату операции на суммарное количество запасов на дату операции по их выбытию;

5) порядок учета и распределения транспортно-заготовительных расходов, применения отдельного субсчета или аналитического счета учета транспортно-заготовительных расходов:

- сумма транспортно-заготовительных расходов может обобщаться на отдельном субсчете или аналитическом счете по отдельным группам запасов, если они связаны с доставкой нескольких наименований, групп, видов запасов;
- сумма транспортно-заготовительных расходов, обобщаемая на отдельном субсчете или аналитическом счете учета запасов,

ежемесячно распределяется между суммой остатка запасов на конец отчетного месяца и суммой выбывших запасов (использованные, реализованные, бесплатно переданные и т. п.) за отчетный месяц. Сумма транспортно-заготовительных расходов, которая относится к выбывшим запасам, определяется как произведение среднего процента транспортно-заготовительных расходов и стоимости выбывших запасов с отражением ее на тех же счетах учета, в корреспонденции с которыми отражено выбытие этих запасов;

- средний процент транспортно-заготовительных расходов определяется делением суммы остатков транспортно-заготовительных расходов на начало отчетного месяца и транспортно-заготовительных расходов на отчетный месяц на сумму остатка запасов на начало месяца и запасов, поступивших за отчетный месяц;

6) перечень и состав статей калькулирования производственной себестоимости продукции (работ, услуг);

7) сроки полезного использования групп основных средств:

– устанавливаются на основании [приложения 1 Методрекомендаций](#);

– если такие сроки отличаются от приведенных в [приложении 1](#), в распорядительном документе об учетной политике приводят соответствующее обоснование;

8) сроки полезного использования групп нематериальных активов:

– устанавливаются на основании [приложения 2 Методрекомендаций](#);

– если такие сроки отличаются от приведенных в [приложении 2](#), в распорядительном документе об учетной политике приводят соответствующее обоснование.

На заметку

Из вышеизложенного становится понятно, что учетная "многовариантность" в подавляющем большинстве присуща запасам. Об учетных новациях запасов узнаете из [материала "Бюджетные" запасы – 2015: изучаем учетный талмуд" издания "БУХГАЛТЕР&ЗАКОН" \(№ 04 за 2015 г.\)](#).

Также бюджетники в распорядительном документе об учетной политике могут отмечать введенные ими новые субсчета (счета второго, третьего порядков) с сохранением кодов (номеров) субсчетов [Плана счетов бухгалтерского учета](#), утвержденного в установленном законодательством порядке.

Корректируем учетную политику: предпосылки для внесения изменений

Как утверждает [п. 1 р. 3 Методрекомендаций](#), на основе принципа последовательности учетная политика бюджетного учреждения должна предусматривать постоянное (из года в год) применение принятой стабильной учетной политики. То есть распорядительный документ об учетной политике бюджетного учреждения **утверждается один на все время его деятельности**, каждый год принимать (согласовывать) его нет смысла.

Из документа

Последовательность – постоянное (из года в год) применение предприятием избранной учетной политики. Изменение учетной политики возможно только в случаях, предусмотренных НП(с)БУ, и должно быть обосновано и раскрыто в финансовой отчетности.

абз. 5 ст. 4 Закона о бухучете

Однако при необходимости изменить учетную политику все-таки возможно. Сделать это можно только в исключительных случаях, прямо установленных в НП(с)БУ в государственном секторе, и желательно с начала бюджетного года. Вместе с тем, **пересмотр учетной политики должен быть четко обоснован**.

Основаниями для изменения учетной политики могут быть:

- изменения в методологии бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности, которую определяет Минфин;
- измененная (обновленная) учетная политика, обеспечивающая более достоверное отражение событий (операций) в бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Правовой глоссарий:

1. **Закон о бухучете** – Закон Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине" от 16.07.99 г. № 996-XIV.
2. **Методрекомендации** – Методические рекомендации относительно учетной политики субъекта государственного сектора, утвержденные [приказом Минфина от 23.01.2015 г. № 11](#).



© ООО "Информационно-аналитический центр "ЛИГА", 2014

© ООО "ЛИГА ЗАКОН", 2014