

НАПРАВЛЕНИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СЕКТОРЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ

Рассматривается Стандарт «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора», его особенности и отличия от действующих нормативных правовых актов.

Ключевые слова: федеральный стандарт; государственный сектор; бухгалтерский учет; бюджетный учет; двойная запись; инвентаризация; единый план счетов.

Статьей 21 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ установлено, что к документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся: федеральные стандарты, отраслевые стандарты, в том числе нормативные акты ЦБ РФ, рекомендации в области бухгалтерского учета, а также стандарты экономического субъекта. До недавнего времени федеральные стандарты в секторе государственного управления отсутствовали, их роль выполнял Единый план счетов.

В соответствии со ст. 23, 26 Закона о бухгалтерском учете, п. 5.2.21(3) Положения о Минфине РФ, утвержденного постановлением Правительства РФ от 30.06.2004 г. № 329, приказом Минфина РФ от 10.04.2015 г. № 64н утверждена Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора

В настоящее время Министерством финансов РФ разработаны и утверждены пять федеральных стандартов, вступающих в силу с 01.01.2018 г.:

– «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» (утв. приказом Минфина РФ от 31.12.2016 г. № 256н) (далее – Стандарт);

– «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» (утв. приказом Минфина РФ от 31.12.2016 г. № 260н);

– «Основные средства» (утв. приказом Минфина РФ от 31.12.2016 г. № 257н);

– «Аренда» (утв. приказом Минфина РФ от 31.12.2016 г. № 258н);

– «Обесценение активов» (утв. приказом Минфина РФ от 31.12.2016 г. № 259н).

Таким образом, вступление в силу пяти новых федеральных стандартов является новым этапом реформирования бухгалтерского учета в государственном секторе.

* Арбатская Татьяна Георгиевна – кандидат экономических наук, доцент, кафедра бухгалтерского учета, анализа, статистики и аудита, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, arbatatyana@mail.ru.

** Зиганшина Анастасия Сергеевна – студент, кафедра бухгалтерского учета, анализа, статистики и аудита, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, anastasiyaziganshina@mail.ru.

Рассмотрим некоторые изменения бухгалтерского учета в секторе государственного управления, внесенные стандартом «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности для организаций государственного сектора».

Концепция государственного бухгалтерского учета определяется системой взглядов, выражающей особенный подход к пониманию, трактовке категориального аппарата, явлений и процессов бухгалтерского учета в секторе государственного управления.

Разработанный Стандарт определяет единые принципы ведения бухгалтерского учета, сбора и предоставления сведений об объектах учета и составления всех видов бухгалтерской (финансовой) отчетности организациями, входящими в государственный сектор экономики. В нем используются новые термины для трактовки привычных правил, что создает сложность в понимании и интерпретации изложенного материала, как для молодых бухгалтеров, так и для людей с большим опытом работы в данной сфере. Поэтому не стоит откладывать изучение предложенного документа в долгий ящик.

До утверждения Стандарта в нормативных документах отсутствовала единая терминология и четкое разграничение понятий бухгалтерского и бюджетного учета. Приказом Министерства финансов РФ от 01.12.2010 г. № 157н были утверждены Единый план счетов **бухгалтерского** учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкция по его применению (далее – Единый план счетов). На методологической и методической основе Единого плана счетов были разработаны отдельные планы счетов для бюджетных, автономных и казенных учреждений и финансовых органов:

- приказом Минфина России от 06.12.2010 г. № 162н утверждены План счетов бюджетного учета и Инструкция по его применению (данная Инструкция предназначена для ведения учета в казенных учреждениях);

- приказом Минфина России от 16.12.2010 г. № 174н утверждены План счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкция по его применению;

- приказом Минфина России от 23.12.2010 г. № 183н утверждены План счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкция по его применению;

- приказом Минфина от 30.11.2015 г. № 184н утверждены План счетов казначейского учета и Инструкция по его применению (данная Инструкция предназначена для ведения учета в органах казначейства).

Новый Стандарт закрепляет разделение категорий бухгалтерский и бюджетный учет. Так, применительно к публично-правовым образованиям (РФ, субъектам РФ и муниципальным образованиям), а также казенным учреждениям используется термин «бюджетный учет» и «бюджетная отчетность», а по отношению к бюджетным и автономным учреждениям – бухгалтерский учет и бухгалтерская «финансовая» отчетность.

Для всех типов учреждений (бюджетных, автономных и казенных) предусмотрено ведение бухучета в денежном, т.е. в стоимостном выражении. Нововведением Стандарта является оценка отдельных объектов бухгалтерского учета по справедливой стоимости, которая будет определяться методом рыночных цен и методом амортизированной стоимости замещения. В настоящее время Инструкция по применению единого плана счетов (утв. приказом Минфина от 01.12.2010 г. №157н, далее – Инструкция) предусматривает только оценку нефинансовых активов по их первоначальной (фактической) стоимости (при приобретении) и по их текущей оценочной стоимости (при безвозмездном получении).

Остается обязательным использование двух основных методов учета, таких как метод начисления, который дает основание признать финансовый результат каждой хозяйственной операции, независимо от движения денежных средств и их эквивалентов, и метод двойной записи, предполагающий отражение операций по дебету и кредиту счетов, включенных в рабочий план счетов, разработанный на основе единого плана счетов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора. Метод двойной записи не используется для операций по забалансовым счетам, ему на смену приходит простая система учета.

Согласно п. 16 Стандарта, продолжают действовать также допущение временной определенности, который означает, что объекты бухгалтерского учета признаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором имели место факты хозяйственной жизни, приведшие к возникновению и (или) изменению соответствующих активов, обязательств, доходов и (или) расходов, иных объектов бухгалтерского учета, вне зависимости от поступления или выбытия денежных средств (или их эквивалентов) при расчетах, связанных с осуществлением указанных операций, и принцип равномерности признания доходов и расходов. Принцип равномерности признания доходов и расходов в Стандарте не раскрыт. По нашему мнению, указанный принцип предполагает равномерное распределение доходов и расходов, относящихся к разным отчетным периодам.

Не перестают быть актуальными правила документооборота, которые включают перечень обязательных реквизитов, указываемых в первичных (сводных) документах, без которых документ не может стать основанием для отражения операции, правила хранения и ведения архивов, роль и функции главного бухгалтера, а также сплошное документирование. Как элемент метода бухгалтерского учета документация – это способ сплошного и непрерывного отражения хозяйственных операций с целью получения о них данных, требующихся для ведения текущего бухгалтерского учета, и контроля этих сведений. В данном положении возникают противоречия между 32-м пунктом Стандарта и п. 7 Инструкции по применению единого плана счетов, утвержденной приказом Минфина № 157н от 01.12.2010 г. (далее – Инструкция). Так, в Инструкции указано, что все документы составляются на бумажном носителе и только при наличии технической возможности – в электронном виде, а в Стандарте утверждено обязательное составление электронной формы документов, за исключением случаев, когда хранение и представление в таком виде невозможно.

Рассмотрим новые положения для указанных выше методов, принципов и правил ведения бухгалтерского учета.

Инвентаризация как метод бухгалтерского учета остается неизменной и выполняет прежние функции. В Стандарте уточнены случаи ее обязательного проведения, а именно добавлен пункт об осуществлении инвентаризации при выкупе продаже или активов, это одно из новых вполне логичных правил, так как организации обычно не заняты в торговле, т.е. это не является одним из их основных видов деятельности. Также, по нашему мнению, это правило должно распространяться и на активы, бывшие в пользовании.

Следующим нововведением Стандарта является классификация бухгалтерской (финансовой) отчетности по степени обобщения информации в ней – на индивидуальную и консолидированную, а по степени раскрытия информации – на общую и специальную. Такое разделение направлено на сближение учета в государственном секторе с Международными стандартами финансовой отчетности, а также с отчетностью организаций коммерческого сектора.

Согласно п. 5 Стандарта, бухгалтерская (финансовая) отчетность подразделяется на индивидуальную и консолидированную. Индивидуальная отчетность является публичной в соответствии с Российским законодательством. Она служит для финансового и налогового контроля, а также для целей управления. В этой части можно провести параллель с публичной отчетностью коммерческих организаций. Консолидированная отчетность формируется посредством обобщения и интерпретации информации о финансовом положении и результате деятельности группы субъектов отчетности, подконтрольных одному главному администратору или главному распорядителю. Она должна раскрывать информацию по группе как по одному субъекту отчетности, ее показатели формируются путем сложения одноименных показателей и исключения подлежащих взаимозачету сумм.

Также согласно п. 8 Стандарта, выделяют бухгалтерскую (финансовую) отчетность общего и специального назначения. Основным критерием классификации отчетности по указанному признаку является полномочия пользователей требовать ее представления.

Список использованной литературы

1. Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора [Электронный ресурс] : федер. стандарт бухгалт. учета для организаций гос. сектора : утв. приказом Минфина от 31 дек. 2016 г. № 256н // СПС «Гарант».

2. Щенникова Е.И. Учет на предприятиях малого бизнеса : учеб. пособие / Е.И. Щенникова. – М., 2008. – 143 с.

3. Единый план счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственными академиями наук, государственных (муниципальных) учреждений [Электронный ресурс // СПС «Гарант».