

ПОЛОЖЕНИЕ О ПРИМЕНЯЕМЫХ МЕТОДАХ ОЦЕНКИ ИМУЩЕСТВА И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. Настоящее Положение разработано с целью определить особенности формирования методов оценки имущества и обязательств, при ведении бухгалтерского учета и закрепить методы оценки, которые позволяют наиболее достоверно оценить стоимость соответствующего объекта учета, либо метод, который предусмотрен специально для оценки такого объекта.

1.2. Принципы оценки имущества и обязательств:

– оценка имущества и обязательств производится учреждением для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном выражении. Денежное измерение объектов бухгалтерского учета производится в валюте РФ;

– информация в денежном выражении о состоянии активов, обязательств, иного имущества, об операциях, их изменяющих, и финансовых результатах указанных операций (доходах, расходах, источниках финансирования деятельности), отражаемая на соответствующих счетах, в том числе на забалансовых, рабочего плана счетов учреждения, должна быть полной с учетом существенности ее влияния на экономические решения учредителей учреждения (заинтересованных пользователей информации) и существенности затрат на ее формирование;

– оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку;

– оценка имущества, полученного безвозмездно, — по рыночной стоимости на дату оприходования или по стоимости указанное в договоре безвозмездной передачи актива;

– если иное не установлено законодательством РФ, стоимость объектов бухгалтерского учета, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в валюту РФ по курсу Банка России на дату совершения операции.

Уровень существенности определяется в денежном выражении в отношении следующих показателей данных бухгалтерского учета и отчетности (Федеральный закон РФ от 30.03.2016 г. № 77-ФЗ «О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях», п. 17 СГС «Концептуальные основы»):

Показатель существенности	Размер уровня существенности
1. Критерий существенности учетных данных и показателей бюджетной отчетности	в относительном значении в размере 5 % и более от показателя соответствующей статьи бухгалтерского баланса
2. Критерий признания существенным события после отчетной даты	в относительном значении в размере 5 % и более от показателя соответствующей статьи бухгалтерского баланса
3. Критерий несущественности стоимости	10 000,00 руб. и менее за объект

для формирования комплекса объектов основных средств	основных средств
4. Критерий существенности признания самостоятельным инвентарным объектом структурной части основного средства	стоимость структурной части комплекса объекта основных средств составляет более 10 000,00 руб.
5. Критерий существенности отнесения затрат на ремонт основных средств на увеличение первоначальной (балансовой) стоимости основного средства	более 50 % от первоначальной (балансовой) стоимости всего объекта
6. Критерий существенности затрат по замене отдельных составных частей объекта основных средств, являющегося комплексом конструктивно-сочлененных предметов	стоимость составной части, составляющая более 50 % от первоначальной (балансовой) стоимости всего объекта
7. Критерий существенности раскрытия информации об условных обязательствах и условных активах	перечисление с указанием краткого описания и оценки влияния на финансовые показатели случаев, признанных существенными

Существенной информацией признается информация, пропуск или искажение которой влияет на экономическое решение учредителей учреждения (пользователей информации), принимаемое на основании данных бухгалтерского учета и (или) бухгалтерской отчетности.

При ведении бухгалтерского учета, формировании бухгалтерской отчетности, показатель существенности информации определяется степенью влияния пропуска или искажения такой информации в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности на принятие учредителем субъекта учета, иным пользователем бухгалтерской отчетности экономического решения, основанного на данных бухгалтерского учета и (или) бухгалтерской отчетности.

2. МЕТОДЫ ОЦЕНКИ ИМУЩЕСТВА УЧРЕЖДЕНИЯ

2.1. Объекты нефинансовых активов принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной (фактической) стоимости. Первоначальной стоимостью объектов нефинансовых активов признается сумма фактических вложений на их приобретение, сооружение или изготовление (создание), с учетом сумм НДС, предъявленных учреждению поставщиками и (или) подрядчиками (кроме их приобретения, сооружения и изготовления в рамках деятельности, облагаемой НДС, если иное не предусмотрено налоговым законодательством Российской Федерации) (п. 14 СГС «Основные средства», п. 10 СГС «Нематериальные активы», п. 15 СГС «Непроизведенные активы», п. 13 СГС «Запасы»).

Передача нефинансовых активов должна осуществляться в полном объеме всех проведенных капитальных вложений, формирующих их первоначальную стоимость.

2.2. Изменение первоначальной (балансовой) стоимости производится в результате достройки, дооборудования, реконструкции, в том числе с элементами реставрации, технического перевооружения, модернизации, частичной ликвидации (разукомплектации), замещения (частичной замены в рамках капитального ремонта в

целях реконструкции, технического перевооружения, модернизации) объекта или его составной части, а также переоценки объектов основных средств.

Осуществление работ, затраты по которым относятся на увеличение стоимости основных средств возможно как в рамках работ, проводимых при капитальном ремонте, так и в рамках реализации отдельных инвестиционных проектов.

Обязательным условием признания объекта бухгалтерского учета, отражения в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни является наличие надежных стоимостных оценок, в частности, объекта, заменяемого в результате проведения ремонтных работ, реализация положений абз. 2 п. 27 СГС «Основные средства», предусматривающего изменение стоимости объекта основных средств на стоимость заменяемых (выбываемых) частей в соответствии с положениями СГС «Основные средства» о прекращении признания (выбытии с бухгалтерского учета) объектов основных средств, возможна только при наличии соответствующих оценок по заменяемой части.

В случае, когда надежно определить стоимость заменяемого объекта не представляется возможным, а также если в результате такой замены не создан самостоятельный объект, удовлетворяющий критериям актива, уменьшать стоимость ремонтируемого объекта, не следует (письмо Минфина России от 25.05.2018 г. № 02-06-10/35540).

2.3. Объекты недвижимого имущества принимаются к учету по кадастровой стоимости, если они до 01.01.2018 г. не признавались таковыми в составе основных средств (в случае ее наличия). При отсутствии кадастровой стоимости — в условной оценке либо по балансовой стоимости (п. 58 СГС «Основные средства», письмо Минфина России от 30.11.2017 г. № 02-07-07/79257).

Кадастровые работы включаются в первоначальную стоимость недвижимого имущества, если они проведены до момента признания объекта в учете (подп. «б» п. 15, п. 19 СГС «Основные средства»).

Кадастровые работы включаются в состав расходов текущего периода, если они проведены после признания объекта в учете.

При проведении работ, связанных с выбытием объекта недвижимого имущества в результате продажи, стоимость кадастровых работ относится на расходы текущего периода.

При изменении объекта недвижимого имущества — основного средства в результате достройки (реконструкции) стоимость кадастровых работ, проведенных до ввода объекта в эксплуатацию, относится на увеличение первоначальной стоимости (п. 19 СГС «Основные средства»).

Стоимость кадастровых работ относится на расходы текущего периода, если они проведены после проведенной реконструкции (достройки) (п. 19 СГС «Основные средства»).

2.4. Передачу (получение) объектов государственного имущества между органами государственной власти (государственными органами), учреждениями, а также между субъектами учета и иными созданными на базе государственного имущества государственными организациями в связи с прекращением (закреплением) имущественных прав (в том числе права оперативного управления (хозяйственного ведения)) осуществляется по балансовой (фактической) стоимости объектов учета с одновременной передачей (принятием к учету) в случае наличия суммы начисленной на объект нефинансового актива амортизации.

2.5. Земельные участки, находящиеся на праве безвозмездного (бессрочного) пользования, принимаются к учету по первоначальной стоимости, под которой понимается их рыночная (кадастровая) стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Права ограниченного пользования чужими земельными участками (в том числе сервитут) учитываются по стоимости, указанной в Акте приема–передачи, либо в условной оценке при ее отсутствии.

2.6. В соответствии с п. 53 СГС «Концептуальные основы» для оценки различных видов активов и обязательств применяется справедливая стоимость, которая определяется:

1) методом рыночных цен (применяется в отношении активов и обязательств) — применяется при:

- реализации имущества;
- оприходовании излишков, выявленных при инвентаризации;
- отражении недостач, оценки причинённого имуществу ущерба;
- оприходовании имущества, полученного по договорам дарения (пожертвования), иного безвозмездного получения (если в договоре дарения (пожертвования), иного безвозмездного получения не указана стоимость имущества);
- оприходовании материальных запасов, полученных от разборки объектов основных средств, частичной разборки, ликвидации.

Справедливая стоимость при методе рыночных цен определяется на основании текущих рыночных цен, данных независимого эксперта (оценщика), данных о недавних сделках с аналогичными или схожими активами (обязательствами), совершенных без отсрочки платежа (п. 55 СГС «Концептуальные основы»).

Справедливая стоимость бывшего в эксплуатации имущества определяется на основании рыночных предложений по продаже бывших в употреблении товаров.

Рыночная цена — это цена, которая может быть получена (уплачена) при продаже актива (обязательства) между независимыми сторонами сделки, осведомленными о предмете сделки и желающими ее совершить.

Рыночной не может быть цена, рассчитанная с учетом завышения или занижения в результате особых условий или обстоятельств, специальных условий или скидок (вычетов, премий, льгот), которые предоставляются любой стороной, связанной с фактом хозяйственной жизни.

2.7. Справедливая стоимость применяется:

- при приобретении объекта основных средств, приобретенного путем обменной операции в обмен на иные активы, за исключением денежных средств (их эквивалентов) (п. 21 СГС «Основные средства»);
- при приобретении основного средства в результате необменной операции (п. 22 СГС «Основные средства»);
- при переоценке основных средств (п. 30 СГС «Основные средства»);
- при возникновении объектов учета аренды, возникающих в рамках договоров безвозмездного пользования или в рамках договоров аренды (имущественного найма), предусматривающих предоставление имущества в возмездное пользование по цене значительно ниже рыночной стоимости. Данные объекты отражаются в бухгалтерском учете по их справедливой стоимости, определяемой на дату классификации объектов учета аренды методом рыночных цен — как если бы право пользования имуществом было предоставлено на коммерческих (рыночных) условиях (п. 26 СГС «Аренда»);

– при определении дохода от предоставления права пользования активом (п. 29.1 СГС «Аренда»).

2.8. При определении суммы ущерба применяется текущая восстановительная (оценочная) стоимость.

Под текущей восстановительной (оценочной) стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи активов на дату принятия к учету. Определение текущей оценочной стоимости в целях принятия к бухгалтерскому учету объекта нефинансового актива производится на основе цены, действующей на дату принятия к учету (оприходования) имущества, полученного безвозмездно, на данный или аналогичный вид имущества. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально, а в случаях невозможности документального подтверждения — экспертным путем.

При определении текущей восстановительной (оценочной) стоимости в целях принятия к бухгалтерскому учету объекта нефинансового актива комиссией по поступлению и выбытию активов, созданной в учреждении на постоянной основе, используются данные о ценах на аналогичные материальные ценности, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей; сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, а также в средствах массовой информации и специальной литературе, экспертные заключения (в том числе экспертов, привлеченных на добровольных началах к работе в комиссии по поступлению и выбытию активов) о стоимости отдельных (аналогичных) объектов нефинансовых активов.

2.9. Поступление имущества по договорам дарения (пожертвования) оценивается по справедливой стоимости, определенной методом рыночных цен или по стоимости, указанной в акте приеме-передачи актива от дарителя.

2.10. По активам учреждения, не имеющим аналогов и не являющимся предметами договоров купли-продажи, по которым информация о стоимости изготовления отсутствует, применяется условная оценка: один объект, один рубль. К таким активам в учреждении относятся:

- активы, не имеющие полезный потенциал и не проносящие экономические выгоды;
- объекты, по которым на дату принятия к учету, стоимость не определена;
- бланки строгой отчетности;
- программное обеспечение, полученное в составе технического комплекса (письмо Минфина РФ от 21.07.2016 г. № 02-07-10/43076);
- активы, не имеющие аналогов;
- переходящие награды, кубки;
- периодические издания для пользования;
- объекты, полученные в результате списания, до момента демонтажа, утилизации.

2.11. Начисление амортизации (п. 36 СГС «Основные средства») осуществляется линейным методом — равномерное начисление постоянной суммы амортизации на протяжении всего срока полезного использования актива;

Выбранный метод начисления амортизации применяется относительно объекта основных средств последовательно от периода к периоду, кроме случаев изменения ожидаемого способа получения будущих экономических выгод или полезного потенциала от использования объекта основных средств.

2.12. Списание материальных запасов при выдаче в эксплуатацию осуществляется по фактической стоимости каждой единицы:

- специальные инструменты и специальные приспособления;
- оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки;
- запчасти и другие материалы, предназначенные для изготовления других материальных запасов и основных средств;

Остальные материальные запасы списываются по средней фактической стоимости.

2.13. Оприходование готовой продукции и материальных запасов при их изготовлении осуществляется по фактической стоимости.

2.14. Фактическая стоимость материальных запасов, остающихся у учреждения в результате разборки, утилизации (ликвидации), основных средств или иного имущества, определяется исходя из их текущей оценочной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету, а также сумм, уплачиваемых учреждением за доставку материальных запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

2.15. Неучтенные объекты нефинансовых активов, выявленные при проведении проверок и (или) инвентаризаций активов, принимаются к бухгалтерскому учету по их текущей оценочной стоимости, установленной для целей бухгалтерского учета на дату принятия к бухгалтерскому учету.

3. МЕТОДЫ ОЦЕНКИ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

3.1. Активы и обязательства в балансе делятся на долгосрочные (внеоборотные) и краткосрочные (оборотные) (п. 26 СГС «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»).

Актив является краткосрочным, если он удовлетворяет хотя бы одному из следующих критериев (п. 27 СГС «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»):

а) предназначен для потребления, передачи (продажи) или обращения в денежные средства (иные активы) в течение 12 месяцев после отчетной даты;

б) представляет собой финансовый актив, классифицируемый в соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности, как краткосрочный актив;

в) представляет собой денежные средства или их эквиваленты (краткосрочные высоколиквидные инвестиции, легко обратимые в заранее известную сумму денежных средств и не подверженные значительным рискам изменения их стоимости, например депозиты до востребования) при условии отсутствия ограничений на их обмен или использование для погашения обязательств в течение периода, не превышающего трех месяцев после отчетной даты.

Все прочие активы субъекта отчетности, включая материальные, нематериальные и финансовые активы, относятся к долгосрочным.

Обязательство является краткосрочным, если оно удовлетворяет хотя бы одному из следующих критериев (п. 28 СГС «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»):

а) предполагается его погашение в течение 12 месяцев после отчетной даты (даже если первоначальный срок погашения превышал 12 месяцев);

б) это финансовое обязательство, классифицируемое в соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности, как краткосрочное;

в) у учреждения отсутствует безусловное право отсрочить погашение обязательства как минимум на 12 месяцев после отчетной даты.

Все прочие обязательства квалифицируются как долгосрочные.

3.2. Обязательство, возникшее в результате нарушения условий соглашения о финансировании и подлежащее исполнению по требованию кредитора, считается краткосрочным, даже если требования кредитора не предусматривают его исполнение в течение 12 месяцев после отчетной даты и на отчетную дату у учреждения отсутствовало право отсрочить исполнение требования на срок более 12 месяцев после отчетной даты (п. 30 СГС «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»).

Если до отчетной даты либо после нее, но до даты утверждения бухгалтерской отчетности по соглашению с кредитором у учреждения возникло право на отсрочку погашения обязательства на срок более года, а кредитор не вправе требовать исполнения обязательства в этом периоде, такое обязательство классифицируется как долгосрочное.

3.3. Сомнительная задолженность — задолженность, не исполненная должником (плательщиком) в срок и не соответствующая критериям признания актива (п. 11 СГС «Доходы»). Определяется комиссионно на момент проведения инвентаризации.

3.4. Задолженность признается безнадежной ко взысканию в случаях:

- возвращения исполнительного документа взыскателю в связи с невозможностью его исполнения;

- наличия суммы, не подтвержденной должником в течение срока исковой давности;

- наличия суммы, не востребованной кредитором в течение срока исковой давности;

- прекращения обязательств в случае ликвидации (смерти) дебитора.

3.5. Первоначальное признание объекта учета операционной аренды — право пользования активом производится на дату классификации объектов учета аренды в сумме арендных платежей за весь срок пользования имуществом, предусмотренный договором аренды (имущественного найма) или договором безвозмездного пользования с одновременным отражением арендных обязательств пользователя (арендатора) (кредиторской задолженности по аренде) (п. 20 СГС «Аренда»).

3.6. Дебиторская задолженность по арендным обязательствам пользователя (арендатора) признается в сумме дисконтированной стоимости арендных платежей (п. 22 СГС «Аренда»).

3.7. Оценка доходов производится по продажной цене, сумме сделки, указанной в договоре, признание доходов осуществляется по методу начисления, дата признания определяется по дате перехода права собственности на услугу, товар, готовую продукцию, работу.

3.8. К доходам будущих периодов относятся следующие поступления:

- доходы, начисленные за выполненные и сданные заказчикам отдельные этапы работ, услуг, не относящихся к доходам текущего отчетного периода;

- доходы по соглашениям о предоставлении субсидий в очередном финансовом году (годах, следующих за отчетным) в том числе на иные цели, а также на

осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и приобретение объектов недвижимого имущества в государственную (муниципальную) собственность;

- доходы по договорам (соглашениям) о предоставлении грантов;
- претензии к поставщику услуг за нарушения условий госконтракта, оспариваемые его исполнителями;
- доходы от операций с объектами аренды (от предоставления права пользования активом).

3.9. С целью признания в учете равномерности расходов, используется счет бухгалтерского учета 0 40150 000 «Расходы будущих периодов». К расходам будущих периодов относятся расходы, связанные:

- с выплатой отпускных;
- с добровольным страхованием (пенсионным обеспечением) сотрудников учреждения;
- с приобретением неисключительного права пользования нематериальными активами в течение нескольких отчетных периодов;
- с неравномерно производимым ремонтом основных средств;
- с отражением в учете переданного имущества по договорам безвозмездного пользования.

3.10. Величина чистых активов для целей раскрытия пояснений в бухгалтерской отчетности рассчитывается как разница между активами и обязательствами (п. 40 СГС «Концептуальные основы»).

Формула расчета:

по активам: строка 350 Баланса (ф. 0503730) «минус» остаточная стоимость ОЦДИ, недвижимого имущества и непроектированных активов;

по обязательствам: строка 550 Баланса (ф. 0503730) (итого по разделу III) «минус» строка 480 Баланса (ф. 0503730).

4. МЕТОДЫ ОЦЕНКИ РЕЗЕРВОВ

4.1. Признание в учете расходов, в отношении которых сформирован резерв предстоящих расходов, осуществляется за счет суммы созданного резерва.

Созданные резервы в бухгалтерском учете относятся к оценочным значениям. Под оценочным значением понимается значение какого-либо показателя, которое рассчитано или приблизительно определено при отсутствии точного способа его определения (п. 6 СГС «Учетная политика, оценочное значение, ошибки», п. 10 письма Минфина России от 31.08.2018 г. № 02-06-07/62480).

Обоснованные оценочные значения (оценки) резервов подтверждаются расчетом, прогнозом, оценочным экспертным суждением (в частности, заключением оценщика, решением комиссии по поступлению и выбытию нефинансовых активов) и т.д.).

Списание сумм резервов производится при признании затрат и (или) при признании кредиторской задолженности по выполнению обязательства, по которому резерв был создан (п. 28 СГС «Резервы»). При этом в случае:

- избыточности суммы признанного резерва или в случае прекращения выполнения условий признания резерва — неиспользованная сумма резерва списывается с отнесением на уменьшение расходов (финансового результата) текущего периода;

– недостаточности суммы признанного резерва — разница между суммой признанного резерва и затратами по исполнению обязательства признается расходами (затратами) текущего периода.

4.2. Одновременно с формированием резервов предстоящих расходов в учете отражается принятие учреждением обязательств в сумме сформированных резервов с применением счета бухгалтерского учета 0 50209 «Отложенные обязательства».

4.3. Размер резервов не ограничен. Период, на который создается резерв, может быть ограничен только сроком исполнения обязательства, в отношении которого создан резерв.

4.4. Под сформированные резервы и отложенные обязательства остатки денежных средств на лицевом счете и в кассе учреждения не резервируются.

4.5. Начисление (корректировка) резерва в ситуациях, не установленных выше, осуществляется в случае:

- полного использования начисленного резерва;
- принятия решения о реорганизации, ликвидации учреждения;
- по результатам инвентаризации.

Корректировка резерва осуществляется путем сопоставления сумм резерва, начисленного на установленную дату, с остатком резерва на эту дату и соответствующего увеличения (уменьшения) резерва.

4.6. Резервы используются только на покрытие тех расходов, в отношении которых они были созданы.

4.7. Признание в учете расходов, в отношении которых сформирован резерв, осуществляется за счет суммы созданного резерва.

4.8. В учреждении формируются следующие виды резервов:

4.8.1. Резерв на оплату отпусков за фактически отработанное время или компенсаций за неиспользованный отпуск, включая платежи на обязательное социальное страхование.

Резерв формируется следующим способом:

Расчет средней заработной платы производится по учреждению в целом:

$$\text{Резерв на отпуск} = K \times ЗП_{\text{ср}}, \text{ где}$$

K — общее количество не использованных всеми сотрудниками дней отпуска за период с начала работы на дату расчета (конец каждого месяца, квартала, года);

$ЗП_{\text{ср}}$ — средняя заработная плата по всем сотрудникам учреждения в целом.

Оценочное обязательство в виде резерва на оплату отпусков за фактически отработанное время определяется ежегодно на конец года, исходя из данных количества дней неиспользованного отпуска по всем сотрудникам на указанную дату, предоставленных кадровой службой.

Резерв рассчитывается ежегодно, как сумма оплаты отпусков работникам за фактически отработанное время, на дату расчета, и сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Резерв на оплату страховых взносов рассчитывается с учетом методики расчета резерва на оплату отпусков.

Начисление (корректировка) резерва на предстоящую оплату отпусков производится ежеквартально на отчетную дату.

4.8.2. Резерв на оплату расходных обязательств, оспариваемых в судебном порядке, а также возникающих из претензионных требований и исков по результатам фактов хозяйственной жизни, в том числе в рамках досудебного (внесудебного) рассмотрения претензий. Резерв формируется в размере сумм, предъявленных к учреждению штрафных санкций (пеней), иных компенсаций по причиненным ущербам (убыткам), в том числе вытекающим из условий гражданско-правовых договоров (контрактов), а также ожидаемых судебных расходов (издержек), в случае предъявления учреждению согласно законодательству РФ претензий (исков), иных аналогичных ожидаемых расходов.

Моментом признания требования на основании предъявленных претензий и исков является:

- дата получения претензионного требования, по которому предполагается досудебное урегулирование;
- дата уведомления учреждения о принятии иска к судебному производству по требованиям, по которым предполагается досудебное урегулирование.

Резерв создается в размере 100 % от суммы предъявленного иска.

Аналитический учет ведется по каждому судебному разбирательству.

Операции по созданию резерва по претензиям и искам оформляются следующими бухгалтерскими записями:

- формирование сумм резерва по претензиям, искам:
дебет КВР 0 40120 29Х кредит КВР 0 40160 29Х;
- увеличение ранее продисконтированного резерва на сумму процентов:
дебет КВР 0 40120 234 кредит КВР 0 40160 29Х.

В последующие отчетные периоды в зависимости от хода судебного разбирательства на основании представления (заключения) юридической или решения профильной комиссии службы сумма резерва может корректироваться как в сторону уменьшения, так и в сторону увеличения.

Операции по использованию резерва по претензиям и искам оформляются следующими бухгалтерскими записями:

- изменение суммы резерва по претензиям, искам на годовую отчетную дату:
дебет КВР 0 40120 29Х кредит КВР 0 40160 29Х;
- изменение суммы дисконтированного резерва по претензиями, искам:
дебет КВР 0 40120 234 кредит КВР 0 40160 234 в случае увеличения суммы;
дебет КВР 0 40160 234 кредит КВР 0 40120 234 в случае уменьшения суммы;
- принятие обязательств при принятии претензионных требований, в том числе в досудебном (внесудебном) порядке, за счет резерва, созданного под эти цели:
дебет КВР 0 40160 29Х кредит КВР 0 3029Х 73Х (КВР 0 30305 731);
- списание неиспользованной суммы резерва по претензиям, искам в случае его избыточного признания или прекращения выполнения условий признания резерва:
дебет КВР 0 40160 29Х кредит КВР 0 40120 29Х.

4.8.3. Резерв по обязательствам учреждения, возникающим по фактам хозяйственной деятельности (сделкам, операциям), по начислению которых существует на отчетную дату неопределенность по их размеру из-за отсутствия первичных учетных документов и резерв на оплату расходных обязательств за поставленные материальные ценности, сданные работы, предоставленные (потребленные) услуги, обусловленные обязанностью заказчика принять и исполнить денежное обязательство по результатам приемки поставленных товаров

(выполненных работ, оказанных услуг), в случае оформления документа о приемке не в момент поставки товара (сдачи результатов работ, оказания услуг);

Необходимость создания резервов предстоящих расходов в учреждении возникает в ситуациях:

- обязательства за поставленные материальные ценности, сданные работы, предоставленные (потребленные) услуги, обусловленные обязанностью заказчика принять и исполнить денежное обязательство по результатам приемки поставленных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), в случае оформления документа о приемке не в момент поставки товара (сдачи результатов работ, оказания услуг);

- обязательства, по которым на отчетную дату существует неопределенность по их размеру из-за отсутствия первичных документов, формируется ежемесячно (последней датой периода оказания (потребления) услуг, поставки товаров) на сумму в объеме оказанных услуг (выполненных работ, поставленных товаров) по фактическому или полученному расчетным путем). Датой списания резерва признается дата поступления первичного документа в учреждение. Условие списания резерва — в следующем месяце, году (для резерва декабря) датой поступления первичного документа независимо от даты составления и представления квартальной, годовой (для документов за декабрь отчетного года) отчетности. Корректировка резерва производится ежемесячно на последнюю дату периода оказания услуг (выполнения работ, поставки товаров) при условии, что документы от поставщика поступают до момента представления бухгалтерской отчетности.

Резерв по обязательствам учреждения, возникающим по фактам хозяйственной деятельности (сделкам, операциям), по начислению которых существует на отчетную дату неопределенность по их размеру ввиду отсутствия первичных учетных документов оценивается по состоянию на 31 декабря в сумме разницы между исполненной и не исполненной суммой по договору (контракту), подлежащей оплате на момент поступления документов в январе следующего года.

Резервы предстоящих расходов создается для отражения в учете обязанности учреждения произвести расходы, возникающей в силу норм законодательства, при этом на момент создания резерва обязанность учреждения осуществить расходы еще не наступила (требование не предъявлено и (или) обязанность не определена по времени исполнения), поскольку еще не возникли обстоятельства (не произошли события, не заключена сделка) и не соблюдены условия, обязывающие учреждение в определенном финансовом периоде предоставить другому лицу (контрагенту) денежные средства учреждения.

Резерв предстоящих расходов в объеме оказанных услуг (выполненных работ, поставленных товаров) за текущий месяц формируется, если до наступления даты закрытия текущего месяца, определенной в п. 1.10 Учетной политики, отсутствуют первичные документы поставщика за текущий месяц (документы не поступили в учреждение до даты закрытия текущего месяца). Факт создания резерва предстоящих расходов зависит от факта поступления первичных документов поставщика за текущий месяц в период между отчетной датой и датой закрытия текущего месяца, установленной в п. 1.10 Учетной политики или датой представления бухгалтерской отчетности (квартал, год). Резерв предстоящих расходов списывается в следующем месяце датой поступления первичного документа. Если первичные документы поставщика за текущий месяц поступают в учреждение до наступления даты закрытия текущего месяца, определенной п. 1.10 Учетной политики, резерв предстоящих расходов не создается. При этом на основании поступивших первичных

документов за текущий месяц в учете признается кредиторская задолженность и денежное обязательство последним днем текущего месяца.

Корреспонденции по счетам учета при формировании резерва предстоящих расходов:

дебет КВР X 50610 XXX кредит КВР X 50211 XXX — приняты бюджетные обязательства, обязательства учреждения на основании заключенных контрактов, договоров на текущий год (и иные периоды по соответствующим субсчетам счетов бухгалтерского учета X 506, X 502).

В последний день месяца оказания услуг (выполнения работ), в дату поставки товаров:

дебет КВР X 10980 XXX (КВР X 106XX 3XX) кредит КВР X 40160 XXX — приняты к учету расходы в объеме оказанных услуг (выполненных работ, поставленных товаров) и сформирован резерв в расчетно-документальной обоснованной оценке согласно Бухгалтерской справки (ф. 0504833) с приложением расчета или иных документов, подтверждающих выполнение работ, поставку товаров (например, Акт приемки товаров, работ, услуг ф. 0510452).

Оказанные услуги потреблены (работы выполнены, товары поставлены), их размер за соответствующий отчетный период расчетно-документально подтвержден, но первичные учетные документы, обосновывающие принятие денежного обязательства, поступят в ином отчетном периоде:

дебет КВР X 50690 XXX кредит КВР X 50299 XXX — одновременно с созданием резерва приняты к учету отложенные обязательства.

В день поступления первичных учетных документов поставщика (в месяце, следующем за месяцем фактического оказания услуг (выполнения работ, поступления товаров):

дебет КВР X 40160 XXX кредит КВР X 302XX 73X — по факту поступления документа списывается резерв и признается кредиторская задолженность;

дебет КВР X 50211 XXX кредит КВР X 50212 XXX — одновременно с задолженностью принято к учету денежное обязательство текущего года (и иные периоды по соответствующим субсчетам счетов бухгалтерского учета X 506, X 502);

дебет КВР X 50690 XXX кредит КВР X 50299 XXX — одновременно отражена корректировка поставленных на учет отложенных обязательств методом «красное сторно»;

дебет КВР X 10980 XXX (КВР X 106XX 3XX) кредит КВР X 302XX 73X — при недостаточности суммы резерва отражается разница между суммой признанного резерва и затратами по исполнению обязательства (сумма по первичному документу больше суммы резерва, полученной расчетным путем);

дебет КВР X 40160 XXX кредит КВР X 10980 XXX (КВР X 106XX 3XX) — при избыточности суммы резерва списывается неиспользованная сумма ранее сформированного резерва (сумма по первичному документу меньше суммы резерва, полученной расчетным путем).

4.8.4. Резерв по сомнительным долгам. Создается по решению комиссии по поступлению и выбытию активов.

Резерв создается в отношении дебиторской задолженности, которая признана сомнительной (п. 11 СГС «Доходы», п. 3 ст. 266 НК РФ).

Сомнительной задолженностью в бухгалтерском учете признается выявленная дебиторская задолженность по доходам, не исполненная должником (плательщиком) в срок (п. 11 СГС «Доходы», п. 35 СГС «Финансовые инструменты»), если нет

уверенности, что в обозримом будущем (не менее трех лет начиная с года, в котором составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность) она будет погашена. Такая задолженность не соответствует критериям признания актива и не может учитываться на балансовых счетах в составе финансовых активов (Письма Минфина России от 05.12.2022 г. № 02-07-10/118880, от 17.04.2019 г. № 02-07-10/27662).

Резерв отражается путем формирования показателя по дебету забалансового счета 04 «Сомнительная задолженность».

Списание резерва по сомнительной задолженности отражается по кредиту забалансового счета 04 «Сомнительная задолженность» при признании сомнительной дебиторской задолженности безнадежной ко взысканию в соответствии с законодательством РФ.

4.8.5. Резерв по убыточным договорным обязательствам — обязанность по осуществлению расходов на исполнение обязательств по договору, цена которого была самостоятельно установлена субъектом учета исходя из условий безубыточности и самостоятельного покрытия расходов, которые в процессе исполнения договора по независящим от учреждения причинам превысили экономические выгоды, планируемые к получению от исполнения договора.

Создается резерв, если в процессе исполнения договора по независящим от учреждения причинам затраты превысили экономические выгоды, планируемые к получению от исполнения договора, то есть договор стал убыточным (п. 6 СГС «Резервы»).

Резерв не формируется по договорам, исполнение которых учреждение вправе прекратить в одностороннем порядке без санкций, превышающих полученные экономические выгоды от исполнения договора (п. 14 СГС «Резервы», разд. 2 Методических рекомендаций по применению СГС «Резервы»).

Резерв по убыточным договорным обязательствам. Признается на дату подтверждения финансово-экономическим обоснованием убыточности дальнейшего исполнения договора, условия исполнения которого изменились по независящим от учреждения причинам.

Момент признания в учете резерва по убыточным договорным обязательствам:

- на дату признания в бухгалтерском учете объекта основных средств, условия эксплуатации которого, согласно договору (соглашению), о его приобретении (создании, пользовании) предусматривают осуществление учреждением расходов при выводе объекта основных средств из эксплуатации, а также по восстановлению участка, на котором объект расположен;

- на дату признания объекта основных средств, полученного от другой организации государственного сектора, по которому существует обязанность по демонтажу и (ил) выводу объекта из эксплуатации, предусмотренная договором купли-продажи, пользования, иным договором (соглашением), устанавливающим условия использования объекта.

Операции по созданию резерва по убыточным договорным обязательствам оформляются следующими бухгалтерскими записям:

- формирование суммы резерва по убыточным договорным обязательствам:
дебет КВР 0 40120 2XX (КВР 0 109X0 2XX) кредит КВР 0 40160 2XX;

Ежегодно пересматривается стоимостная оценка резерва и при необходимости корректируется на годовую отчетную дату. Изменение в стоимостной оценке резерва относится на финансовый результат текущего периода (п. 26 СГС «Резервы», разд. 5 Методических рекомендаций по применению СГС «Резервы»).

Стоимостная оценка дисконтированных резервов пересчитывается в связи с изменением ставки дисконтирования на годовую отчетную дату. Указанное изменение стоимостной оценки дисконтированных резервов признается в качестве процентного расхода текущего периода (п. 27 СГС «Резервы»).

Операции по использованию резерва по убыточным договорным обязательствам оформляются следующими бухгалтерскими записям:

- изменение суммы резерва по убыточным договорным обязательствам на годовую отчетную дату:

- дебет КВР 0 40120 2XX кредит КВР 0 40160 2XX;

- изменение суммы дисконтирования резерва по убыточным договорным обязательствам:

- дебет КВР 0 40120 234 кредит КВР 0 40160 234 в случае увеличения;

- дебет КВР 0 40160 234 кредит КВР 0 40120 234 в случае уменьшения;

- принятие обязательств по убыточным договорным обязательствам за счет резерва, созданного на эти цели, включая взносы на обязательное социальное страхование:

- дебет КВР 0 40160 2XX кредит КВР 0 302XX 73X;

- списание неиспользованной суммы резерва в случае его избыточного признания или прекращения выполнения условий признания резерва:

- дебет КВР 0 40160 2XX кредит КВР 0 40120 2XX (КВР 0 109X0 2XX).

4.8.6. Резерв расходных обязательств, возникающих при реструктуризации деятельности, реорганизации или ликвидации учреждения.

Резерв формируется только на основании принятого в установленном порядке решения о реструктуризации деятельности, реорганизации или ликвидации учреждения. Резерв формируется под возникающие в связи с реструктуризацией деятельности, реорганизацией (ликвидацией) расходы и обязательства, прежде всего на выплаты работникам при увольнении.

Датой признания резерва считается более ранняя из следующих дат (п. 13 СГС «Резервы», подраздел 4.2 Методических рекомендаций по применению СГС «Резервы»):

- дата доведения учреждением основных положений мероприятий по реструктуризации деятельности, которые предусматривают их реализацию в обозримом будущем, до сведения лиц, права которых затрагиваются предстоящей реструктуризацией деятельности;

- дата начала реализации учреждением мероприятий по реструктуризации деятельности.

Обозримым будущим определяется временной период не менее четырех лет начиная с года, за который была сформирована последняя бухгалтерская (финансовая) отчетность (п. 77 СГС «Концептуальные основы», разд. 2 Методических рекомендаций по применению СГС «Резервы»).

Резерв по реструктуризации оценивайте в сумме обязательств, которые возникают вследствие реализации мероприятий по реструктуризации деятельности (п. 23 СГС «Резервы», подраздел 4.2 Методических рекомендаций по применению СГС «Резервы»).

В расчет резерва (п. 23 СГС «Резервы», подраздел 4.2 Методических рекомендаций по применению СГС «Резервы»):

- включаются только дополнительные затраты, которые возникают вследствие реализации мероприятий по реструктуризации деятельности. Например, оплата

консультационных услуг, непосредственно связанных с реструктуризацией, затраты, связанные с прекращением действия договора (неустойка за расторжение договора аренды);

– не учитываются обязательства, связанные с текущей деятельностью учреждения, в том числе обязательства по переподготовке и (или) перемещению персонала, не подлежащего сокращению. Например, инвестиции в новые системы, заработную плату сотрудников, которые будут продолжать работать в обычном порядке, административные расходы, затраты на маркетинг, затраты на изменение наименования субъекта учета и т.п.

Если обязательства по сформированному резерву предполагаете исполнить более чем через 12 месяцев после годовой отчетной даты, то сумма резерва определяется с учетом дисконтирования его величины. Ставка дисконтирования равна ключевой ставке Банка России на указанную дату (п. 17 СГС «Резервы», разд. 4 Методических рекомендаций по применению СГС «Резервы»).

Для формирования резерва в бухгалтерском (бюджетном) учете используется счет бухгалтерского учета 0 40160 000 «Резервы предстоящих расходов» (п. 191 СГС «Единый план счетов бухгалтерского учета государственных финансов»).

Аналитический учет по счету ведется в Многографной карточке (ф. 0504054) или в Карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051) (далее — Карточка (ф. 0504051)) по видам создаваемых резервов и контрагентам (при наличии) (подп. «а» п. 9 СГС «Учетная политика, оценочные значения и ошибки», подп. «а» п. 14 СГС «Концептуальные основы»).

Операции по созданию резерва по реструктуризации оформляются следующими бухгалтерскими записями:

– формирование суммы резерва по реструктуризации:

дебет КВР 0 40120 2XX кредит КВР 0 40160 2XX;

– увеличение ранее продисконтированного резерва на сумму процентов:

дебет КВР 0 40120 234 кредит КВР 0 40160 2XX.

Ежегодно пересматривается стоимостная оценка резерва и при необходимости корректируется на годовую отчетную дату. Изменение в стоимостной оценке резерва относится на финансовый результат текущего периода (п. 26 СГС «Резервы», разд. 5 Методических рекомендаций по применению СГС «Резервы»).

Стоимостная оценка дисконтированных резервов пересчитывается в связи с изменением ставки дисконтирования на годовую отчетную дату. Указанное изменение стоимостной оценки дисконтированных резервов признается в качестве процентного расхода текущего периода (п. 27 СГС «Резервы»).

Операции по использованию резерва по реструктуризации оформляются следующими бухгалтерскими записями:

– изменение суммы резерва по реструктуризации на годовую отчетную дату:

дебет КВР 0 40120 2XX кредит КВР 0 40160 2XX;

– изменение суммы дисконтирования резерва по реструктуризации:

дебет КВР 0 40120 234 кредит КВР 0 40160 234 в случае увеличения;

дебет КВР 0 40160 234 кредит КВР 0 40120 234 в случае уменьшения;

– принятие обязательств по реструктуризации за счет резерва, созданного на эти цели, включая взносы на обязательное социальное страхование:

дебет КВР 0 40160 2XX кредит КВР 0 302XX 73X (КВР 0 303XX 731);

– списание неиспользованной суммы резерва в случае его избыточного признания или прекращения выполнения условий признания резерва:

дебет КВР 0 40160 2ХХ кредит КВР 0 40120 2ХХ.

4.8.7. Резерв по арендным обязательствам формируется при поступлении ОС, произведенных активов во временное владение и пользование (во временное пользование) по договору операционной аренды (имущественного найма). Он отражается в сумме арендных платежей, начисленной за весь срок пользования нефинансовыми активами в соответствии с данным договором.

Одновременно с постановкой на учет права пользования имуществом формируется резерв по арендным обязательствам в сумме арендных платежей за весь срок пользования имуществом, предусмотренный договором — показатель на счете бухгалтерского учета КВР Х 40160 ХХХ.

Признание кредиторской задолженности по оплате арендной платы осуществляется в соответствии с графиком платежей, установленных договором аренды, за счет суммы ранее созданного резерва по арендным обязательствам — одновременно с денежными обязательствами.

Бухгалтерские записи отражаются следующим образом:

Датой классификации аренды:

дебет КВР Х 1114Х 351 кредит КВР Х 40160 22Х — принятие к учету права пользования активом — объекта учета операционной аренды по договору аренды;

дебет КВР Х 50690 22Х кредит КВР Х 50299 22Х — постановка на учет отложенных обязательств;

дебет КВР Х 506Х0 22Х, КВР Х 502Х7 22Х кредит КВР Х 502Х1 22Х — принятие обязательств перед арендодателем в размере арендных платежей, предусмотренных договором, в разрезе соответствующих финансовых периодов.

На протяжении срока пользования объектом учета аренды (ежемесячно согласно графику):

дебет КВР Х 40160 22Х кредит КВР Х 3022Х 22Х — начисление задолженности по оплате арендных платежей;

дебет КВР Х 502Х1 22Х кредит КВР Х 502Х2 22Х — принятие денежного обязательства (денежные обязательства за счет плановых назначений очередного года могут приниматься в сумме арендной платы за декабрь текущего года, если срок погашения задолженности — январь очередного года);

дебет КВР Х 50690 22Х кредит КВР Х 50299 22Х — корректировка поставленных на учет отложенных обязательств методом «Красное сторно»;

дебет КВР Х 109Х0 22Х кредит КВР Х 1044Х 451 — начисление амортизации права пользования активом.

По факту предъявления арендодателем требования по возмещению расходов:

дебет КВР Х 109Х0 22Х кредит КВР Х 3022Х 22Х — признание расходов по условным арендным платежам;

дебет КВР Х 50610 22Х кредит КВР Х 50211 22Х — принятие обязательства (бюджетного обязательства, обязательства учреждения);

дебет КВР Х 50211 22Х кредит КВР Х 50212 22Х — принятие денежного обязательства.

По истечении срока действия договора аренды:

дебет КВР Х 1044Х 451 кредит КВР Х 1114Х 451 — прекращение права пользования активом.

При досрочном прекращении договора аренды:

дебет КВР Х 1044Х 451 кредит КВР Х 1114Х 451 — списание накопленной амортизации за период пользования объектом учета аренды;

дебет КВР X 40160 22X кредит КВР X 1114X 451 — списание остаточной стоимости права пользования активом;

дебет КВР X 506X0 22X кредит КВР X 502X1 22X (КВР X 502X7 22X) — уменьшение обязательств при расторжении договора, заключенного в прошлые годы (заключенного в текущем году) методом «Красное сторно»;

дебет КВР X 50690 22X кредит КВР X 50299 22X — корректировка поставленных на учет отложенных обязательств методом «Красное сторно».