

## О. Сизонова

Журнал "Автономные учреждения: бухгалтерский учет и налогообложение" № 5/2012

*Основное назначение учетной политики автономного учреждения (как и любой организации) заключается в том, чтобы закрепить в учреждении порядок организации и ведения бухгалтерского и налогового учета в целях оптимизации учетного процесса в целом по учреждению, в том числе документально зафиксировать применяемые в учреждении способы (методы), обеспечивая тем самым формирование полной и достоверной информации о деятельности учреждения и его имущественном положении. В статье рассмотрены общие положения, которые необходимо учесть при формировании учетной политики на 2012 год.*

В целях организации бухгалтерского учета автономное учреждение формирует свою учетную политику исходя из специфики своей структуры, отраслевых и иных особенностей деятельности и выполняемых полномочий, руководствуясь при этом законодательством о бухгалтерском учете и иными нормативными правовыми актами. Основные из них:

- **Федеральный закон № 129-ФЗ[1];**
- **Приказ Минфина РФ от 01.12.2010 № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению»** (далее – Инструкция № 157н, Единый план счетов);
- **Приказ Минфина РФ от 23.12.2010 № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению»** (далее – Инструкция № 183н);
- **Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях»;**
- Налоговый кодекс РФ;
- отраслевые особенности бухгалтерского учета.

Принятая в учреждении учетная политика применяется последовательно, из года в год, с последующим внесением в нее в установленном порядке необходимых изменений и дополнений. Изменение учетной политики может производиться в случаях изменения законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности. При этом в целях

обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года (**п. 3, 4 ст. 6 Федерального закона 129-ФЗ**).

Однако в отдельных случаях документом, утверждающим учетную политику, может быть определена иная дата начала ее применения. К таким случаям, например, относится создание автономных учреждений путем изменения типа. Они принимают новую учетную политику с даты изменения их типа, как и вновь созданные учреждения, независимо от того, когда учреждение было преобразовано (с начала или в течение года). В состав новой учетной политики таких учреждений можно включить информацию о переносе остатков по счетам бухгалтерского учета на дату изменения типа в целях обеспечения сопоставимости учетных данных в дальнейшей деятельности. Напомним, методические рекомендации по переходу с одного плана счетов на другой при изменении статуса учреждения были доведены **письмами Минфина РФ от 25.04.2011 02-06-07/1546** (при переходе с начала финансового года), **от 22.12.2011 02-06-07/5236** (при переходе в течение финансового года).

Учетная политика оформляется в виде приказа, распоряжения. После принятия такого документа все сотрудники, имеющие отношение к учетному процессу, в том числе в обособленных подразделениях и филиалах, должны быть с ним ознакомлены. Напомним, если у учреждения есть обособленные подразделения и филиалы, они руководствуются учетной политикой головного учреждения. Обычно для них в учетной политике предусматривается отдельный раздел.

Учетная политика формируется в произвольном порядке, но при этом в нее необходимо включить (**п. 6 Инструкции 157н**):

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий применяемые счета бухгалтерского учета для ведения синтетического и аналитического учета;
- методы оценки отдельных видов имущества и обязательств;
- порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств;
- правила документооборота и технологию обработки учетной информации, в том числе порядок и сроки передачи первичных (сводных) учетных документов в соответствии с утвержденным графиком документооборота для отражения в бухгалтерском учете;

- формы первичных (сводных) учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым законодательством РФ не установлены обязательные формы. При этом утвержденные субъектом учета формы документов должны содержать обязательные реквизиты первичного учетного документа, предусмотренные п. 7 Инструкции № 157н;
- порядок организации и обеспечения (осуществления) учреждением внутреннего финансового контроля;
- иные решения, необходимые для организации и ведения бухгалтерского учета.

Принятая учетная политика учреждения должна обеспечивать целостность системы бухгалтерского и налогового учета, то есть охватывать все вопросы, связанные с учетным процессом, в том числе организационные и методологические.

Методологическая часть учетной политики может предусматривать, в частности, критерии отнесения к тем или иным видам нефинансовых активов (основные средства, нематериальные активы, материалы), принятые в учреждении в целях бухгалтерского и налогового учета методы (способы) оценки отдельных видов имущества и обязательств, начисления амортизации, списания материальных запасов, калькулирования себестоимости работ, услуг, готовой продукции, признания доходов и расходов, а также порядок формирования резервов предстоящих расходов и прочие особенности учета.

Организационные вопросы учетной политики включают в себя различные аспекты организации учетного процесса (в том числе технические регламенты, взаимосвязи и взаимодействия внутри учреждения и пр.).

Например, учетная политика автономного учреждения может иметь следующую структуру:

1. общие положения организации бухгалтерского и налогового учета;
2. учетная политика в целях бухгалтерского учета;
3. учетная политика в целях налогового учета;
4. учетная политика в обособленных подразделениях.

Отдельные элементы, входящие в состав учетной политики, могут быть оформлены

в виде приложений:

- рабочий план счетов;
- правила документооборота;
- формы первичных учетных документов, разработанные в учреждении самостоятельно;
- положение о внутреннем финансовом контроле;
- положение о представительских расходах;
- положение о служебных командировках;
- положение о порядке ведения кассовых операций;
- положение об инвентаризации;
- прочие приложения.

Процесс формирования учетной политики обычно затрудняется тем, что предусмотреть в одном документе абсолютно все нюансы бухгалтерского и налогового учета практически невозможно. На практике очень часто отдельные порядки, регламенты, положения, касающиеся учетного процесса в учреждении, утверждаются самостоятельными распорядительными документами. Это вполне допустимо. Однако правильнее все предусмотреть в одном документе – учетной политике.

Например, для разрешения сложной ситуации, возникшей при ведении финансовой деятельности, которая при этом не урегулирована нормативными документами, учреждению необходимо ввести дополнительную корреспонденцию счетов (в соответствии с **п. 5 Инструкции № 183н**), либо новый первичный учетный документ, либо вновь разработанный в учреждении способ, метод и т.п. В данном случае единственным нормативным актом может выступать учетная политика учреждения. Однако если в учетной политике изначально это прописано не было, то в текущем году (как вариант разрешения сложившейся ситуации) можно издать самостоятельный приказ (распоряжение), а с нового года внести эти изменения (дополнения) в учетную политику.

В силу **п. 5 Инструкции № 183н** при отсутствии необходимой корреспонденции счетов бухгалтерского учета по хозяйственной операции, осуществляемой автономным учреждением в соответствии с законодательством РФ, учреждение вправе определять необходимую для отражения в бухгалтерском учете корреспонденцию счетов (в части, не противоречащей Инструкции № 183н) **только**

**по согласованию**

с финансовым органом публично-правового образования (Российской Федерации, субъекта РФ, муниципального образования), на базе имущества которого создано

автономное учреждение, либо с учредителем.

Далее рассмотрим подробнее вопросы организации бухгалтерского учета, которые могут быть отражены в соответствующем разделе учетной политики автономного учреждения. В таблице приведен наиболее полный перечень вопросов. Однако стоит заметить, что в учреждении он может существенно отличаться в зависимости от отраслевой или иной специфики деятельности.

### Общие вопросы, рекомендуемые к отражению в учетной политике

### Рекомендации по содержанию норм учетной политики

Возложение ответственности за организацию и ведение федерального государственного учета в со

Руководитель учреждения несет ответственность за организацию учета, соблюдение норм зако

Главный бухгалтер несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалт

Бухгалтерский учет ведется бухгалтерской службой учреждения (централизованной бухгалтерии

а) должностными инструкциями сотрудников бухгалтерии;

б) иными распорядительными документами.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и п

Главному бухгалтеру запрещается принимать к исполнению и оформлению документы по опера

Рабочий план счетов

Рабочий план счетов бухгалтерского учета устанавливается в Целом по учре

В целях обеспечения управленческого учета вводятся дополнительные забалансовые счета:

- |   |                |   |
|---|----------------|---|
| - | <b>счет 27</b> | «Налог на добавленную стоимость к распределен |
| - | <b>счет 28</b> | «Материальные ценности к утилизации»          |

Способы обработки учетной информации

При обработке учетной информации применяется автоматизированный учет (указывается прогр

Обеспечение раздельного учета

Раздельный учет по источникам финансирования в целях бухгалтерского и налогового учета об

- 1 – публичные обязательства\*;
- 2 – приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения);
- 3 – средства во временном распоряжении;
- 4 – субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания;
- 5 – субсидии на иные цели;
- 6 – бюджетные инвестиции\*\*;
- 7 – средства по обязательному медицинскому страхованию.

Учет доходов и расходов учреждения ведется обособленно по соответствующим источникам финансирования.

Документационное обеспечение

Для ведения бухгалтерского и налогового учета используется Общероссийский классификатор управленческой информации.

Операции, для учета которых отсутствуют коды в Едином федеральном реестре сведений о фактах деятельности юридических лиц, оформляются в соответствии с требованиями к документам, содержащим сведения об операциях, подлежащих обложению налогом на прибыль организаций.

а) наименование документа;

б) дата составления документа;

в) наименование учреждения;

г) содержание хозяйственной операции;

д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и прав

ж) личные подписи указанных лиц.

Формы первичных учетных документов, разработанных в учреждении, и порядок их применения

Сроки хранения документов в учреждении **Приказом Минкультуры РФ от 25.08.2011 № 58** «Об утв

а) годовая отчетность – постоянно;

б) квартальная отчетность – не менее пяти лет;

в) документы по начислению заработной платы – не менее 75 лет;

г) документы, подтверждающие исчислен **Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ** «О

д) прочие бухгалтерские документы – не менее пяти лет.

Ответственность за организацию хранения **ст. 47 Федерального закона от 2009 № 212-ФЗ** «О

Учреждением организуется документооборот с указанием сроков получения, оформления, визирования

Правила документооборота и технология обработки учетной информации, в том числе порядок и

Возложение полномочий по подписанию документов

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, регистров бухгалтерской

Установление регламента о соблюдении коммерческой тайны в учреждении

Для документов, составляющих коммерческую тайну, устанавливается специальный режим их хранения

Обеспечение внутреннего финансового контроля

Внутренний финансовый контроль в учреждении осуществляется в соответствии с Положением

Установление порядка проведения инвентаризации имущества и обязательств в учреждении

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности инвентаризация

Для проведения инвентаризаций создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия

Состав комиссии и порядок ее работы, а также документальное оформление инвентаризации и

Обеспечение порядка осуществления кассовых операций

Операции с наличными средствами, а также ~~положения о порядке ведения кассовых операций~~

Установление круга лиц, имеющих право получать наличные средства в подотчет

Перечень должностных лиц, имеющих право на получение наличных денежных средств в подотчет

Особенности выдачи средств в подотчет

Выдача средств на хозяйственные расходы и на расходы по представительским мероприятиям

Особенности осуществления представительских расходов

Планирование, формирование расходов на представительские мероприятия, а также порядок

Особенности возмещения расходов, связанных со служебными командировками

Порядок и размер возмещения расходов, связанных со служебными командировками, устанавли

Особенности учета расходов на услуги связи

Учет расходов на телефонную (мобильную) связь и Интернет ведется в соответствии с Положением

Установление порядка выдачи и использования доверенностей

Перечень лиц, имеющих право получения доверенностей, устанавливается в соответствии с приложением

Предельный срок использования доверенностей на получение ТМЦ – три дня с момента ее получения

Предельные сроки использования иных доверенностей устанавливаются в соответствии с приложением

Обеспечение работников проездными билетами

Работники с разъездным характером работы согласно должностным инструкциям обеспечивают проездными билетами

Прочие вопросы

При поступлении документов, оформленных на иностранных языках, осуществляется построчный перевод

- с возложением обязанности на сотрудника учреждения;
- специализированной организацией

\*

В части расходов по переданным бюджетным полномочиям по исполнению публичных функций

обязательств учреждение осуществляет ведение бюджетного учета, составление и представление бюджетной отчетности в порядке, установленном **приказами Минфина от 06.12.2010 № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению»**

**от 28.12.2010 № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»**

(  
**Письмо Минфина РФ от 09.02.2012 № 02-03-09/428**

).

\*\*

Несмотря на то, что Инструкцией № 157н для учета бюджетных инвестиций предусмотрен данный код финансового обеспечения (6), рекомендуем уточнить у учредителя (соответствующего финансового органа), по какому коду финансового обеспечения следует учитывать такие средства в 2012 году. Согласно **Письму**

**Минфина РФ № 02-03-05/367, Казначейства РФ № 42-7.4-05/5.1-64 от 03.02.2012**

автономные учреждения, которым предоставляются бюджетные инвестиции, обязаны обеспечить ведение бюджетного учета в порядке, установленном Инструкцией № 162н. Отчетность в части операций по бюджетным инвестициям составляется и представляется согласно Инструкции № 191н, то есть аналогично ведению учета и составления отчетности в части публичных обязательств.

К сожалению, в рамках одной статьи подробно рассмотреть все элементы учетной политики не представляется возможным. Поэтому материалы на эту тему будут публиковаться и в следующих номерах журнала под рубрикой «Учетная политика».

**[1]** Федеральный закон от 21.11.1996 № 129 ФЗ «О бухгалтерском учете» (действует до 31.12.2012). Отметим также, что 01.01.2013 вступает в силу Федеральный закон от 06.12.2011 № 402 ФЗ, в связи чем в учетную политику автономного учреждения с 2013 года также нужно будет внести соответствующие изменения (в конце 2012 года).