



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
(МИНФИН РОССИИ)

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

Ильинка, д. 9, Москва, 109097  
телетайп: 112008  
факс: +7 (495) 625-08-89

Главные распорядители средств  
федерального бюджета

Финансовые органы субъектов  
Российской Федерации

Органы управления государственными  
внебюджетными фондами  
Российской Федерации

30.11.2020 № 02-07-07/104383  
На № \_\_\_\_\_

Министерство финансов Российской Федерации в целях методологического сопровождения применения федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Финансовые инструменты», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 июня 2020 г. № 129н (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 23 сентября 2020 г., регистрационный номер 59996) (далее – Стандарт «Финансовые инструменты»), направляет для руководства Методические рекомендации по применению положений Стандарта «Финансовые инструменты», вводимых с 1 января 2021 года.

Приложение: на 26 л. в 1 экз.

А.М. Лавров

**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ  
ПО ПРИМЕНЕНИЮ ФЕДЕРАЛЬНОГО СТАНДАРТА  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ГОСУДАРСТВЕННЫХ ФИНАНСОВ  
«ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ»**

**1. Общие положения**

Федеральный стандарт бухгалтерского учета государственных финансов «Финансовые инструменты», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 июня 2020 г. № 129н (далее – СГС «Финансовые инструменты») устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетному учету активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные активы и обязательства (далее – бухгалтерский учет), к формированию информации об объектах бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетной отчетности (далее – бухгалтерская (финансовая) отчетность).

Положения СГС «Финансовые инструменты» обязательны к применению с 1 января 2021 года при:

ведении бюджетного учета получателями бюджетных средств, в том числе государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями, осуществляющими в соответствии с законодательством Российской Федерации полномочия по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме, а также государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями и (или) государственными (муниципальными) унитарными предприятиями в части ведения бюджетного учета фактов хозяйственной жизни, возникающих при осуществлении на основании соглашений полномочий государственного (муниципального) заказчика по заключению и исполнению от

имени соответствующего публично-правового образования государственных (муниципальных) контрактов от лица органов государственной власти (государственных органов), органов управления государственными внебюджетными фондами, органов местного самоуправления, являющихся государственными (муниципальными) заказчиками, при осуществлении бюджетных инвестиций в объекты государственной (муниципальной) собственности, и получающих бюджетные инвестиции в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и (или) на приобретение объектов недвижимости государственной (муниципальной) собственности в порядке, установленном для получателей бюджетных средств, а также централизованными бухгалтериями, осуществляющими ведение бюджетного учета на основании договора (соглашения), заключенного получателем бюджетных средств согласно части 10.1 статьи 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – организации, осуществляющие полномочия по ведению бюджетного учета учреждений);

ведении бухгалтерского учета государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями, а также организациями, осуществляющими согласно договору (соглашению), заключенному в соответствии с частью 3 статьи 7 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», полномочия по ведению бухгалтерского учета государственных (муниципальных) бюджетных или автономных учреждений (далее – организации, осуществляющие полномочия по ведению бухгалтерского учета учреждений);

раскрытии информации об объектах нематериальных активов, результатах операций с ними при составлении бюджетной отчетности получателями бюджетных средств, а также организациями, осуществляющими полномочия по ведению бюджетного учета учреждений;

раскрытии информации об объектах нематериальных активов, результатах операций с ними при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности

государственных (муниципальных) учреждений, в том числе организациями, осуществляющими полномочия по ведению бухгалтерского учета учреждений (централизованными бухгалтериями).

Положения СГС «Финансовые инструменты» применяются, если иное не предусмотрено:

другими федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, применяемыми начиная с 2021 года;

иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в частности:

нормативными правовыми актами, регулирующими единую методологию бюджетного учета и бюджетной отчетности, принятыми в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации:

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. № 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);

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 г. № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению»;

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2010 г. № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»;

иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета, в части требований по раскрытию информации об объектах нефинансовых, финансовых активов и обязательств, доходах, расходах при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности бюджетных (автономных) учреждений:

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16 декабря 2010 г. № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению»;

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2010 г. № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению»;

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 марта 2011 г. № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений».

Положения СГС «Финансовые инструменты» применяются одновременно с применением положений СГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»<sup>1</sup> (далее – СГС «Концептуальные основы»).

СГС «Финансовые инструменты» устанавливают единые требования к бухгалтерскому учету финансовых активов и финансовых обязательств, возникающих при осуществлении операций с финансовыми инструментами, а также требования к информации о финансовых активах и финансовых обязательствах (финансовых результатах операций с финансовыми инструментами), раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

---

<sup>1</sup> Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 № 256н

**Положения СГС «Финансовые инструменты» применяются к финансовым активам и финансовым обязательствам.**

**Финансовый актив** – **актив**, являющийся:

денежными средствами и (или) их эквивалентами;

обусловленным договором (соглашением) правом на получения доли в чистых активах юридического лица (объекта инвестирования);

правом по договору (соглашению) на получение денежных средств, их эквивалентов или иного финансового актива от другой стороны договора (соглашения);

правом по договору (соглашению) на обмен финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другой стороной договора (соглашения) на условиях, определенных договором (соглашением).

**Финансовое обязательство** – **обязательство**, возникающее согласно договору (соглашению):

- по передаче денежных средств, их эквивалентов или иного финансового актива другой стороне договора (соглашения);

- по обмену финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другой стороной договора (соглашения) на условиях, предполагающих уменьшение экономических выгод.

**Положения СГС «Финансовые инструменты» не применяются к:**

**производным финансовым инструментам** – к объектам бухгалтерского учета, возникающих в рамках реализации договоров (соглашений), предусматривающих одну или несколько обязанностей стороны или сторон договора (соглашения) периодически или единовременно уплачивать денежные суммы, в том числе в случае предъявления требований другой стороной, в зависимости от изменения цен на товары, ценные бумаги, курса соответствующей валюты, величины процентных ставок, уровня инфляции, значений иных показателей, изменение которых не зависит ни от одной из сторон, а также от наступления обстоятельства, свидетельствующего о неисполнении или ненадлежащем исполнении одним или несколькими

юридическими лицами, государствами или муниципальными образованиями своих обязанностей (за исключением договора поручительства и договора страхования), иных обстоятельств, предусмотренных федеральным законом или нормативными актами Центрального банка Российской Федерации и относительно которых неизвестно, наступят они или не наступят, включая изменения значений, рассчитываемых на основании одного или совокупности нескольких указанных в настоящем пункте показателей (с учетом подпункта 23 пункта 1 статьи 2 Федерального закона от 22 апреля 1996 г. № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг»);

**инструментам хеджирования** - операции с производными финансовыми инструментами, совершаемые в целях уменьшения (компенсации) неблагоприятных для субъекта учета последствий (полностью или частично), обусловленных возникновением расхода, уменьшением дохода, уменьшением рыночной стоимости имущества, включая имущественные права (права требования), увеличением обязательств субъекта учета вследствие изменения цены, процентной ставки, валютного курса, в том числе курса иностранной валюты к валюте Российской Федерации, или иного показателя (совокупности показателей) (с учетом пункта 5 статьи 301 Налогового кодекса Российской Федерации);

**выплатам работникам учреждений средств на возвратной основе** - к операциям по предоставлению работникам учреждения целевых средств, полученных учреждением в целях их предоставления работникам на возвратной основе. *Например, предоставление учреждением высшего профессионального образования целевых займов своим работникам (займов на приобретение жилья), за счет целевых средств, полученных от уполномоченных организаций, реализующих социальные программы, при условии возврата работниками предоставленных целевых средств уполномоченному на реализацию социальной программы через учреждение-работодателя. Указанные операции по своей экономической сущности относятся к долговым обязательствам работника не*

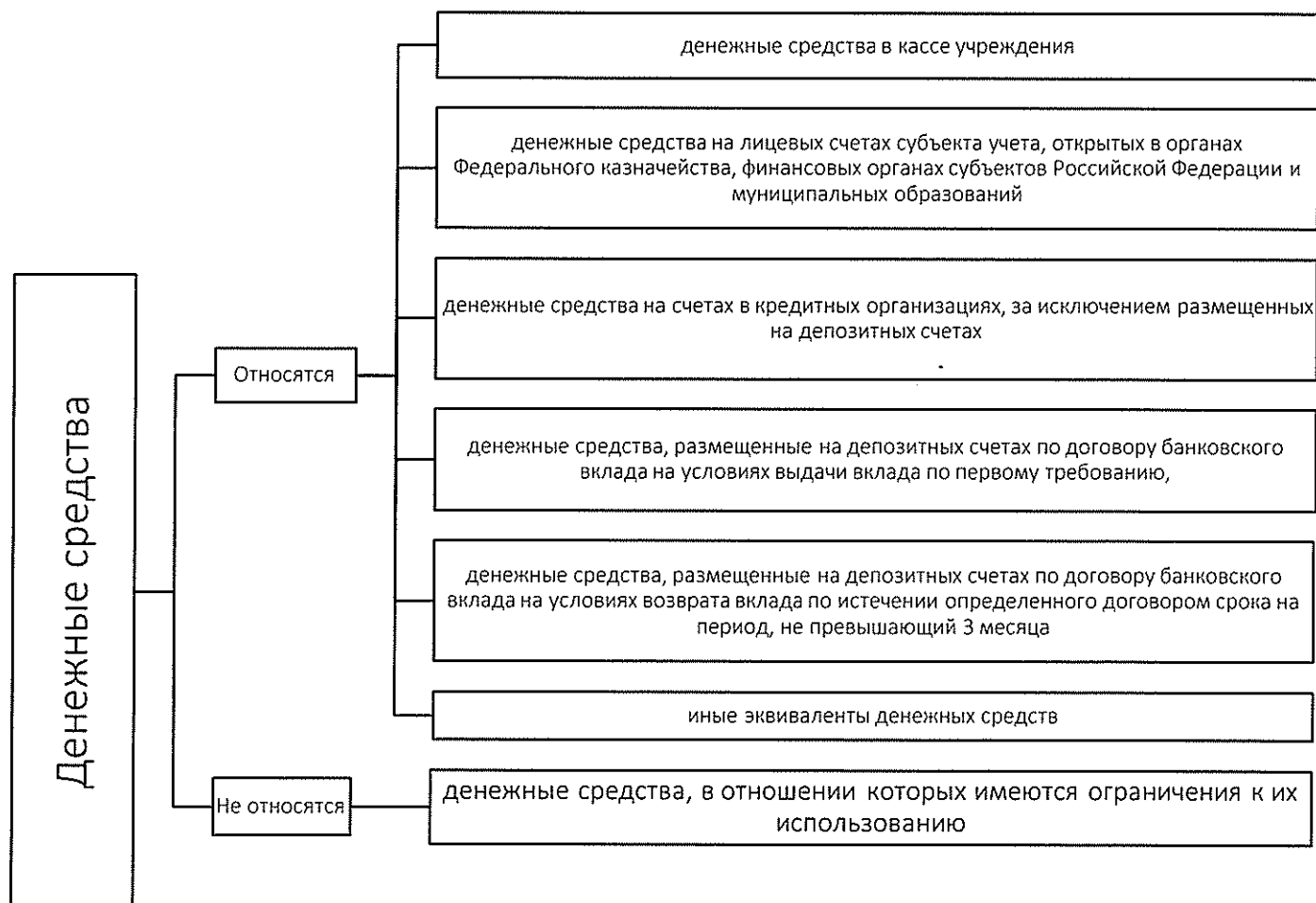
перед учреждением-работодателем, а перед уполномоченным на реализацию социальной программы.

## 2. Обособление финансовых активов и финансовых обязательств на счетах Единого плана счетов

Порядок отражения на соответствующих счетах Единого плана счетов финансовых активов и финансовых обязательств зависит от их классификации при признании согласно положения СГС «Финансовые инструменты». Классификация финансовых активов и финансовых обязательств при признании в одну из групп финансовых активов, групп финансовых обязательств, зависит от характеристик и целей их будущего использования финансовых активов, характера задолженности (обязательства).

### Группами финансовых активов являются:

а) денежные средства:





**Примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые активы группы «Денежные средства».**

*Для целей бухгалтерского учета на соответствующих счетах аналитического учета отражаются:*

*денежные средства в кассе учреждения на счете:*

020130000 «Денежные средства в кассе учреждения»;

*денежные средства на лицевых счетах субъекта учета, открытых в органах Федерального казначейства, финансовых органах субъектов Российской Федерации и муниципальных образований на счете:*

020110000 «Денежные средства на лицевых счетах учреждения в органе казначейства»;

*денежные средства на счетах в кредитных организациях, за исключением размещенных на депозитных счетах на счетах:*

020121000 «Денежные средства учреждения на счетах в кредитной организации»;

020126000 «Денежные средства учреждения на специальных счетах в кредитной организации»;

020127000 «Денежные средства учреждения в иностранной валюте на счетах в кредитной организации»;

*при этом для целей бюджетного учета обособление также производится на соответствующих счетах аналитического учета счетов:*

120221000 «Средства на счетах бюджета в рублях в кредитной организации»;

120223000 «Средства на счетах бюджета в иностранной валюте в кредитной организации»;

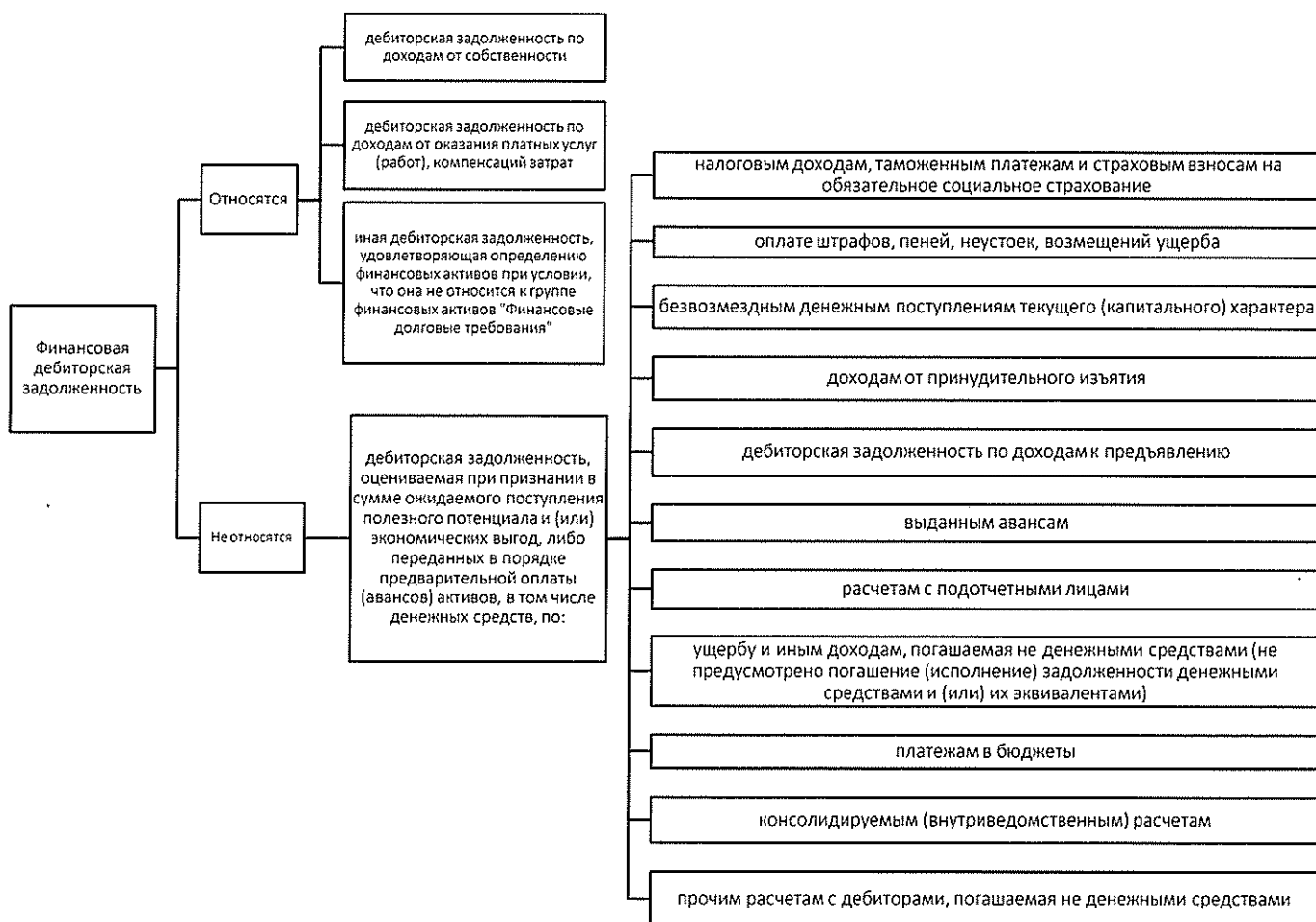
*денежные средства, размещенные на депозитных счетах по договору банковского вклада на условиях выдачи вклада по первому требованию, а также размещенные на депозитных счетах по договору банковского вклада на условиях возврата вклада по истечении определенного договором срока на период, не превышающий 3 месяца, и иные эквиваленты денежных средств на счете:*

020122000 «Денежные средства учреждения, размещенные на депозиты в кредитной организации»;

при этом для целей бюджетного учета обособление также производится на соответствующих счетах аналитического учета счета:

120230000 «Средства бюджета на депозитных счетах».

б) финансовая дебиторская задолженность:



**Примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые активы группы «Финансовая дебиторская задолженность».**

Для целей бухгалтерского учета на соответствующих счетах аналитического учета отражаются:

дебиторская задолженность по доходам от собственности на счете:

020520000 «Расчеты по доходам от собственности»;

*дебиторская задолженность по доходам от оказания платных услуг (работ), компенсаций затрат на счете:*

020530000 «Расчеты по доходам от оказания платных услуг (работ), компенсаций затрат»;

*иная дебиторская задолженность, удовлетворяющая определению финансовых активов при условии, что она не относится к группе финансовых активов «Финансовые долговые требования» на счете:*

020589000 «Расчеты по иным доходам»;

в) финансовые долговые требования:

***примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые активы группы «Финансовые долговые требования», в бюджетном учете:***

*дебиторской задолженности по бюджетным кредитам на соответствующих счетах аналитического учета счетов:*

120711000 «Расчеты с бюджетами бюджетной системы Российской Федерации по предоставленным бюджетным кредитам»;

120713000 «Расчеты с иными дебиторами по бюджетным кредитам»;

*дебиторской задолженности по предоставленным учреждениями займам, микрозаймам, ссудам (долговым требованиям учреждений) на соответствующих счетах аналитического учета счета:*

120714000 «Расчеты по предоставленным займам, ссудам»;

*иных долговых требований, включая бюджетные ссуды на соответствующих счетах аналитического учета счета:*

120744000 «Расчеты с дебиторами по прочим долговым требованиям»;

*дебиторской задолженности по сделкам РЕПО на соответствующих счетах аналитического учета счета:*

121005000 «Расчеты с прочими дебиторами»;

***примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые активы группы «Финансовые долговые***

**требования», в бухгалтерском учете государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений:**

*дебиторской задолженности по предоставленным учреждениями займам, микрозаймам, ссудам (долговым требованиям учреждений)* на соответствующих счетах аналитического учета счета:

020714000 «Расчеты по предоставленным займам, ссудам»;

г) финансовые активы, которыми субъект учета намерен владеть до наступления срока их погашения:

**примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые активы, удерживаемых до погашения, в бухгалтерском учете:**

*денежных средств, размещенных на депозитных счетах по договору банковского вклада на условиях возврата вклада по истечении определенного договором срока на период, превышающий 3 месяца,* на соответствующих счетах аналитического учета счета:

020122000 «Денежные средства учреждения, размещенные на депозиты в кредитной организации»;

при этом для целей бюджетного учета обособление также производится на соответствующих счетах аналитического учета счета:

120230000 «Средства бюджета на депозитных счетах»;

*долговых ценных бумаг (облигаций, векселей) при условии, что субъект учета планирует удерживать их до срока погашения* на соответствующих счетах аналитического учета счетов:

020421000 «Облигации»;

020422000 «Векселя»;

д) финансовые активы, предназначенные для перепродажи, в виде ценных бумаг, приобретенных с целью перепродажи и получения дохода в результате благоприятных изменений рыночных цен:

*примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые активы, предназначенные для перепродажи, в бухгалтерском учете:*

*облигаций* на соответствующих счетах аналитического учета счета:

020421000 «Облигации»;

*векселей* на соответствующих счетах аналитического учета счета:

020422000 «Векселя»;

*акций* на соответствующих счетах аналитического учета счета:

020431000 «Акции»;

*иных ценных бумаг, кроме акций* на соответствующих счетах аналитического учета счета:

020423000 «Иные ценные бумаги, кроме акций».

**Обращаем внимание, обособление финансовых активов, предназначенных для перепродажи, от финансовых активов, удерживаемых до погашения, учитываемых на соответствующих счетах аналитического учета счетов 020421000 «Облигации», 020422000 «Векселя» осуществляется в разрезе аналитики, определяемой в рамках управленческого учета.**

е) финансовые активы, предназначенные для получения доходов от участия, приобретаемые с целью получения от владения ими полезного потенциала и (или) экономических выгод (доходов от участия):

*примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые активы, предназначенные для получения доходов от участия, в бухгалтерском учете:*

*акций* на соответствующих счетах аналитического учета счета:

020431000 «Акции»;

*иных форм участия в капитале* на соответствующих счетах аналитического учета счета:

020434000 «Иные формы участия в капитале»;

*долей в международных организациях* на соответствующих счетах аналитического учета счета:

020452000 «Доли в международных организациях»;

при этом для целей бюджетного учета обособление также производится на соответствующих счетах аналитического учета счетов:

120432000 «Участие в государственных (муниципальных) предприятиях»;

120433000 «Участие в государственных (муниципальных) учреждениях».

**Обращаем внимание, обособление финансовых активов, предназначенных для перепродажи, от финансовых активов, предназначенных для получения доходов от участия, учитываемых на соответствующих счетах аналитического учета счета 020431000 «Акции» осуществляется в разрезе аналитики, определяемой в рамках управленческого учета.**

**Группами финансовых обязательств являются:**

а) долговые обязательства:

***примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые обязательства группы «Долговые обязательства», в бюджетном учете:***

*обязательств по государственному (муниципальному) долгу* в бюджетном учете на соответствующих счетах аналитического учета счетов:

130113000 «Расчеты с иными кредиторами по государственному (муниципальному) долгу»;

130123000 «Расчеты с иными кредиторами по государственному (муниципальному) долгу в рамках целевых иностранных кредитов (заимствований)»;

130133000 «Расчеты с иными кредиторами по государственному (муниципальному) долгу по государственным (муниципальным) гарантиям»;

130143000 «Расчеты с иными кредиторами по государственному (муниципальному) долгу в иностранной валюте»;

***примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые обязательства группы «Долговые***

**обязательства», в бухгалтерском учете государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений:**

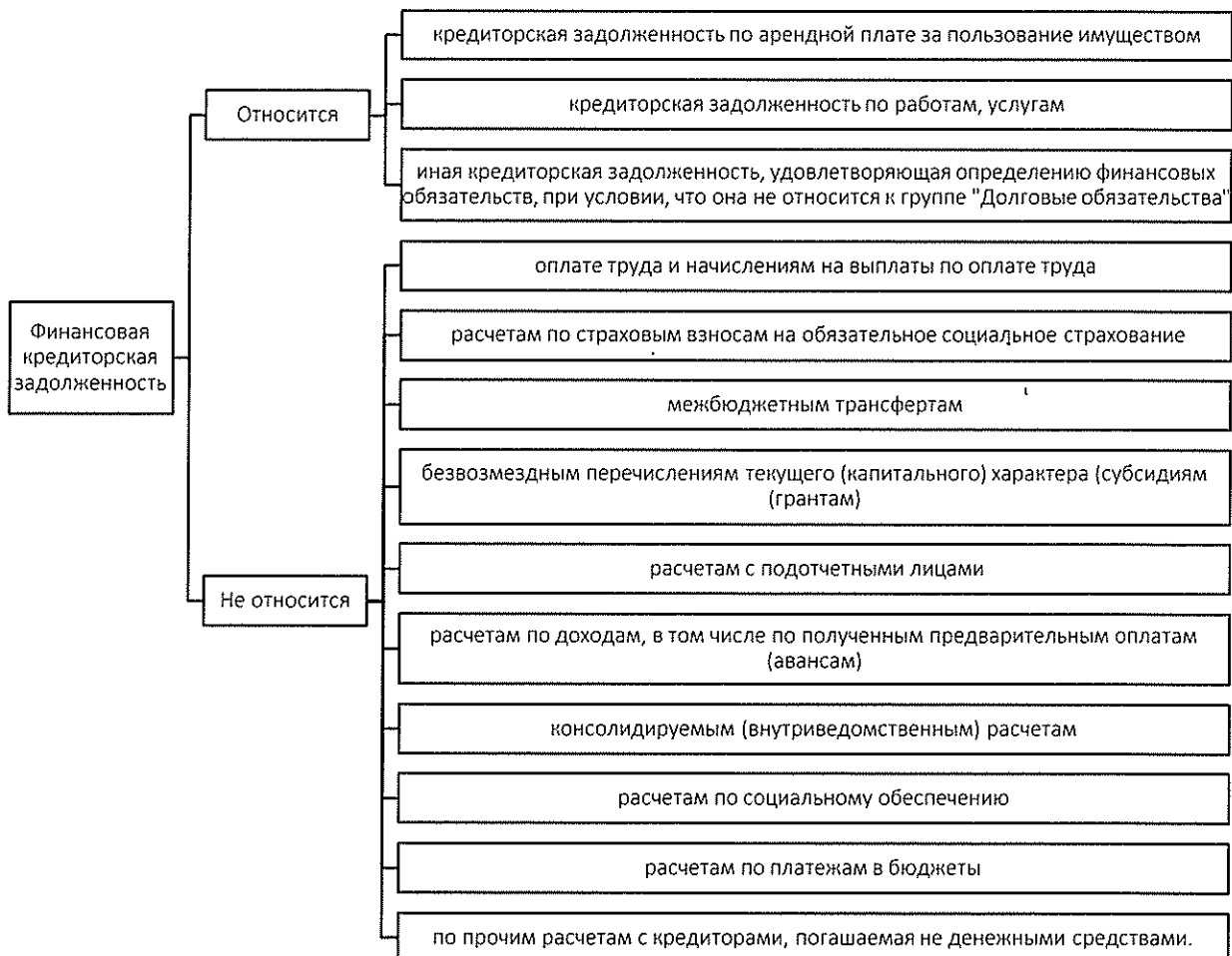
*обязательства учреждений, возникающие по договорам кредита, займа на соответствующих счетах аналитического учета счета:*

230114000 «Расчеты по заимствованиям, не являющимся государственным (муниципальным) долгом»;

230144000 «Увеличение задолженности по заимствованиям в иностранной валюте, не являющимся государственным (муниципальным) долгом»;

*задолженность по долговым обязательствам по выпущенным в обращение государственным (муниципальным) ценным бумагам, заключенным кредитным соглашениям (договорам) и иным видам долговых обязательств, кроме государственных и муниципальных гарантий, отражается на соответствующих счетах аналитического учета счета*  
030100000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам»;

б) финансовая кредиторская задолженность:



***Примеры обособления объектов бухгалтерского учета, классифицируемых как финансовые обязательства группы «Финансовая кредиторская задолженность».***

*Для целей бухгалтерского учета на соответствующих счетах аналитического учета отражаются:*

*кредиторская задолженность по арендной плате за пользование имуществом на соответствующих счетах аналитического учета счетов:*

030224000 «Расчеты по арендной плате за пользование имуществом»;

030229000 «Расчеты по арендной плате за пользование земельными участками и другими обособленными природными объектами»;

*кредиторская задолженность по работам, услугам на соответствующих счетах аналитического учета счета:*

030225000 «Расчеты по работам, услугам по содержанию имущества»;

*иная кредиторская задолженность, удовлетворяющая определению финансовых обязательств, при условии, что она не относится к группе «Долговые обязательства» на соответствующих счетах аналитического учета счета:*

030226000 «Расчеты по прочим работам, услугам.

**3. Признание (принятие к бухгалтерскому учету) и оценка финансовых активов и финансовых обязательств**

Финансовые активы и финансовые обязательства принимаются к бухгалтерскому учету в зависимости от их классификации при признании в одну из групп финансовых активов, групп финансовых обязательств согласно СГС «Финансовые инструменты».

***Признание (принятие к бухгалтерскому учету) и оценка финансовых активов группы «Денежные средства»***

Финансовые активы, относящиеся к группе «Денежные средства», при признании оцениваются по номинальной стоимости денежных средств:



по стоимости, **например**, обозначенной на монете, банкноте, в сумме денежных средств на счете.

Иностранная валюта учитывается по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату поступления денежных средств.

После признания денежные средства отражаются по номинальной стоимости, при этом иностранная валюта пересчитывается в соответствии с требованиями нормативных правовых актов, регулирующих ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности по учету влияния изменения курсов иностранных валют.

**Признание (принятие к бухгалтерскому учету) и оценка финансовых активов группы «Финансовая дебиторская задолженность» и финансовых обязательств группы «Финансовая кредиторская задолженность»**

	Задолженность краткосрочная	Долгосрочная задолженность между бюджетами и (или) организациями госсектора	Иная задолженность, долгосрочная
Первоначальная оценка	Сумма ожидаемых согласно договору (соглашению) поступлений (выплат) денежных средств и (или) их эквивалентов		Дисконтированная стоимость всех будущих поступлений (выплат) по договору (соглашению)
Последующая оценка	Первоначальная стоимость уменьшенная на суммы погашения (исполнения) задолженности		Первоначальная стоимость + %% доход (расход) начисленный за отчетный период; - погашение (исполнение) задолженности

Признание и оценка дебиторской задолженности, не относящейся к финансовым активам группы «Финансовая дебиторская задолженность», и кредиторской задолженности, не относящейся к финансовым обязательствам группы «Финансовая кредиторская задолженность», осуществляется в

соответствии с положениями иных нормативных правовых актов, регулирующих ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

**Признание (принятие к бухгалтерскому учету) и оценка финансовых активов группы «Финансовые долговые требования» и финансовых обязательств группы «Долговые обязательства»**

	Государственный (муниципальный) долг Бюджетные кредиты Заемствования учреждений сделки РЕПО	Долговые ценные бумаги
Первоначальная оценка	Сумма по договору (соглашению), но не более фактической суммы полученных (переданных) денежных средств на момент признания	Сумма предусмотренная условиями выпуска долговых ценных бумаг, но не более фактической суммы полученных (переданных) денежных средств на момент признания
Последующая оценка	Первоначальная стоимость + $\% \%$ , рассчитанные с учетом $\%$ ставки по договору (соглашению) за отчетный период, - погашение (исполнение) суммы основного долга и (или) начисленных $\%$ , - убыток от обесценения займов выданных	Первоначальная стоимость + дисконт начисленный за отчетный период, + $\%$ (купонный) доход, - погашение начисленных $\% \%$ (купонных) доходов, - убыток от обесценение долговых ценных бумаг

**Признание (принятие к бухгалтерскому учету) и оценка финансовых активов группы «Финансовые активы, удерживаемые до погашения»**

	Депозиты сроком размещения более 3 месяцев
Первоначальная оценка	Фактическая сумма денежных средств, размещенных на депозитных счетах
Последующая оценка	Первоначальная стоимость + $\% \%$ , рассчитанные с учетом $\%$ ставки по договору (соглашению) за отчетный период, - убыток от обесценения финансовых активов

	Долговые ценные бумаги, удерживаемые до погашения, приобретенные по обменным операциям	Долговые ценные бумаги, удерживаемые до погашения, приобретенные по необменным операциям
Первоначальная оценка	Фактическая стоимость приобретения, по договору (соглашению), плюс затраты на приобретение финансового актива	<i>Обращающиеся</i> на организованном рынке ценных бумаг – стоимость, установленная на организованном рынке ценных бумаг на дату приобретения <i>Необращающиеся</i> на организованном рынке ценных бумаг – справедливая стоимость, определяемая методом рыночных цен
Последующая оценка	Первоначальная стоимость + %%, рассчитанные с учетом % ставки по ценной бумаге за отчетный период, - погашение суммы начисленных %, - убыток от обесценения финансовых активов	

Финансовые активы, удерживаемые до погашения, полученные *от иной организации бюджетной сферы*, оцениваются по стоимости определенной передающей стороной, – по стоимости, отраженной в передаточных документах.

В случае если финансовые активы, удерживаемые до погашения, приобретенные по необменной операции, не могут быть оценены по справедливой стоимости, они оцениваются по остаточной стоимости переданных взамен активов.

В случае отсутствия информации об остаточной стоимости – по номинальной стоимости полученных ценных бумаг.

**Признание (принятие к бухгалтерскому учету) и оценка финансовых активов группы «Финансовые активы, предназначенные для перепродажи»**

	Ценные бумаги, предназначенные для перепродажи, приобретенные по обменным операциям	Ценные бумаги, предназначенные для перепродажи, приобретенные по необменным операциям
Первоначальная оценка	Фактическая стоимость приобретения, по договору (соглашению) Затраты на приобретение финансового актива относятся на текущие расходы	<i>Обращающиеся</i> на организованном рынке ценных бумаг – стоимость, установленная на организованном рынке ценных бумаг на дату приобретения <i>Необращающиеся</i> на организованном рынке ценных бумаг - справедливая стоимость, определяемая методом рыночных цен
Последующая оценка	<i>Обращающиеся</i> на организованном рынке ценных бумаг – стоимость, установленная на организованном рынке ценных бумаг на конец отчетного периода <i>Необращающиеся</i> на организованном рынке ценных бумаг – справедливая стоимость, определяемая методом рыночных цен Финансовые активы, по которым невозможно определить справедливую стоимость – по первоначальной стоимости за вычетом убытков от обесценения	

Финансовые активы, предназначенные для перепродажи, полученные от иной организации бюджетной сферы, оцениваются по стоимости определенной передающей стороной, – по стоимости, отраженной в передаточных документах.

В случае если финансовые активы, предназначенные для перепродажи, приобретенные по необменной операции, не могут быть оценены по справедливой стоимости, они оцениваются по остаточной стоимости переданных взамен активов.

В случае отсутствия информации об остаточной стоимости – по номинальной стоимости полученных ценных бумаг.

**Признание (принятие к бухгалтерскому учету) и оценка финансовых активов группы «Финансовые активы, предназначенные для получения доходов от участия»**

	Финансовые активы, предназначенные для получения дохода от участия, приобретенные по обменным операциям	Финансовые активы, предназначенные для получения дохода от участия, приобретенные по необменным операциям
Первоначальная оценка	Фактическая стоимость приобретения, по договору (соглашению) с учетом затрат на приобретение финансового актива	Обращающиеся на организованном рынке ценных бумаг – стоимость, установленная на организованном рынке ценных бумаг на дату приобретения Необращающиеся на организованном рынке ценных бумаг – справедливая стоимость, определяемая методом рыночных цен
Последующая оценка	По первоначальной стоимости за вычетом убытков от обесценения	

Первоначальная стоимость финансовых активов, предназначенных для получения доходов от участия, с периодичностью, установленной учредителем, но не реже чем перед составлением годовой отчетности **корректируется**:

путем увеличения на стоимость полученного недвижимого имущества и (или) особо ценного движимого имущества (далее – ОЦДИ), или приобретенного (созданного) учреждением за счет средств, выделенных на приобретение такого имущества;

путем уменьшения на стоимость недвижимого имущества и (или) ОЦДИ учреждения, по которому право оперативного управления прекращено, а также в случаях изъятия имущества у учреждения по решению собственника.

При этом на суммы начисленных государственным (муниципальным) бюджетным, автономным учреждением амортизационных отчислений

стоимость финансовых активов, предназначенных для получения доходов от участия, корректировке не подлежит.

#### **4. Реклассификация финансовых активов**

После признания финансовые активы, могут реклассифицироваться в иную группу исходя из новых целей будущего использования.

*Например, финансовый актив, классифицируемый как предназначенный для перепродажи, может быть реклассифицирован в группу «Финансовые активы, удерживаемые до погашения», в случае если организация бюджетной сферы, при неблагоприятном прогнозе изменения рыночных цен для перепродажи указанного финансового актива в долгосрочном периоде, имеет намерение и возможность стать держателем указанного финансового актива в обозримом будущем или вплоть до его погашения.*

Реклассификация финансового актива в иную группу финансовых активов не приводит к изменению его стоимости на момент реклассификации.

#### **5. Обесценение финансовых активов**

**Убыток от обесценения финансовых активов признается в бухгалтерском учете при наличии признаков обесценения в сумме превышения балансовой стоимости финансового актива на годовую отчетную дату над его справедливой стоимостью.** Убыток от обесценения финансовых активов признается в бухгалтерском учете субъекта учета **обособленно**.

Убыток от обесценения финансовых активов признается единовременно в составе расходов отчетного периода.

**Восстановление убытка от обесценения финансового актива осуществляется субъектом учета в случае выявления признаков, указывающих на то, что убыток от обесценения финансовых активов, признанный в предыдущих периодах, больше не существует или снизился.**

В случае выявления признаков обесценения финансовых активов, определяется их справедливая стоимость;

Восстановление убытка от обесценения финансовых активов, признанного в предыдущих периодах, отражается в составе доходов текущего финансового года (в этом случае балансовая стоимость финансовых активов увеличивается до их справедливой стоимости, но в пределах суммы, по которой финансовые активы учитывались бы в случае отсутствия обесценения).

В отношении финансовых активов, включаемых в группу «Финансовая дебиторская задолженность» (в отношении которой выявлены признаки нереальной ко взысканию), тестирование на обесценение не производится и убыток от обесценения не признается, вместо этого формируется резерв по сомнительной дебиторской задолженности.

**Пример формирования в бюджетном учете администратора доходов бюджета резерва по сомнительной дебиторской задолженности по платежам в бюджет.**

*В процессе администрирования доходов от аренды муниципального имущества и земельных участков главным администратором доходов бюджета образовалась просроченная дебиторская задолженность в связи с неуплатой арендных платежей арендаторами и пользователями муниципального имущества. Судами удовлетворены иски о взыскании указанной задолженности. Однако меры по обеспечению взыскания дебиторской задолженности по платежам в бюджет администратором доходов были приняты несвоевременно.*

*В соответствии с СГС «Концептуальные основы» для целей бухгалтерского учета, формирования и публичного раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности активом признается имущество, включая имущественные права (дебиторскую задолженность), принадлежащее субъекту учета и (или) находящееся в его пользовании, контролируемое им в*

результате произошедших фактов хозяйственной жизни, от которого ожидается поступление полезного потенциала или экономических выгод.

В случае если дебиторская задолженность не соответствует критериям признания активов – **дебиторская задолженность по арендной плате не погашена арендаторами (пользователями) муниципального имущества в установленный срок**, то комиссия по поступлению и выбытию активов администратора доходов бюджета (далее – Комиссия учреждения) принимает решение о ее списании с балансового учета.

При этом в случае возможности возобновления согласно законодательству Российской Федерации процедуры взыскания просроченной дебиторской задолженности по арендной плате создается резерв по сомнительной дебиторской задолженности, формируемый на забалансовом счете 04 «Задолженность неплатежеспособных дебиторов» в сумме задолженности, подлежащей взысканию.

Решение Комиссии учреждения о списании с балансового учета учреждения задолженности неплатежеспособных дебиторов принимается с учетом:

сведений, выявленных в ходе проведения инвентаризации, в отношении дебиторской задолженности, обладающей признаками нереальной к взысканию;

документов, подтверждающих наличие рисков невозможности взыскания дебиторской задолженности.

При этом при оценке Комиссией учреждения оснований для списания с балансового учета дебиторской задолженности по платежам в бюджет, имеющей признаки безнадежной к взысканию (далее – сомнительная задолженность), следует принимать во внимание полноту и своевременность предпринятых администратором доходов бюджета мер по обеспечению ее взыскания.

В случае недостаточности (несвоевременности) предпринятых мер по обеспечению взыскания дебиторской задолженности по платежам в бюджет (в том числе в результате бездействия уполномоченных лиц), повлекших возникновение оснований для ее признания сомнительной задолженностью или



*задолженностью нереальной к взысканию, Комиссии учреждения следует провести оценку причиненного ущерба бюджету в виде недополученных бюджетом доходов в результате указанных действий (бездействия) должностных лиц администратора доходов бюджета.*

*При этом в бюджетном учете в соответствии с пунктом 220 Инструкции № 157н задолженность по возмещению сумм ущерба бюджету, причиненного вследствие действия (бездействия) должностных лиц организации отражается на счете 020900000 «Расчеты по ущербу и иным доходам».*

*Одновременно на основании решения Комиссии учреждения о признании задолженности безнадежной к взысканию производится списание сомнительной задолженности с забалансового учета.*

## **6. Прекращение признания (выбытие с бухгалтерского учета) финансовых активов**

**Признание** финансовых активов, за исключением относящихся к группе «Денежные средства», в бухгалтерском учете субъекта учета прекращается в случае их выбытия по следующим основаниям:

при прекращении получения субъектом учета экономических выгод или полезного потенциала от дальнейшего использования субъектом учета финансовых активов;

при истечении срока действия предусмотренных договором прав на денежные потоки от этого финансового актива;

при отказе субъекта учета от реализации предусмотренных договором прав на получение денежных средств и (или) их эквивалентов от финансового актива;

при передаче в пользу организаций бюджетной сферы;

в результате продажи (безвозмездной передачи);

в результате уступки права требования получения денежных средств и (или) их эквивалентов от финансового актива;

при принятии решения о списании финансовой дебиторской задолженности;

в иных случаях прекращения прав на получение денежных средств и (или) их эквивалентов от финансового актива.

**Признание** финансовых активов, относящихся к группе «Денежные средства», в бухгалтерском учете субъекта учета **прекращается** в случае их выбытия по следующим основаниям:

при осуществлении операций по выплате денежных средств в наличной или безналичной форме;

при приостановлении операций по счетам субъекта учета – в отношении суммы, указанной в решении о приостановлении;

при применении мер по замораживанию (блокированию) денежных средств;

при неисполнении банком или иной кредитной организацией условий договора банковского счета в связи с отзывом у данной организации лицензии на осуществление банковской деятельности;

при признании банкнот и (или) монет Банка России, неплатежеспособными и не подлежащими обмену

при выявлении банкнот Банка России с имеющимися на них надписями, нанесенными в целях проведения оперативно-розыскных мероприятий, в частности «взятка»;

при изъятии из обращения денежных знаков в виде банкнот и (или) монет Банка России;

при изъятии из обращения денежных знаков в виде банкнот, казначейских билетов, монет иностранного государства (группы иностранных государств).

## 10. Раскрытие информации о финансовых активах и финансовых обязательствах (финансовых результатах операций с финансовыми инструментами) в бухгалтерской (финансовой) отчетности

