Документ предоставлен [КонсультантПлюс](https://www.consultant.ru)

ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК ПРОШЛЫХ ЛЕТ: ЧТО НОВОГО С 2021 ГОДА?

С 01.01.2021 вводятся новые счета бюджетного учета для обособления операций, которые связаны с исправлением ошибок прошлых лет, выявленных в отчетном периоде. Что это за счета? Каков порядок их применения? Как отразить исправления в бюджетном учете и бюджетной отчетности?

Ошибкой признается пропуск и (или) искажение, возникшие при ведении учета и (или) формировании отчетности в результате неправильного использования или неиспользования информации о фактах хозяйственной жизни отчетного периода, которая была доступна на дату подписания отчетности и должна была быть получена и использована при ее подготовке ([п. 27](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE065274AE73928AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDD8082D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) СГС "Учетная политика, оценочные значения и ошибки" [<1>](#P9)).

--------------------------------

<1> Федеральный [стандарт](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE065274AE73928AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDD8885D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Учетная политика, оценочные значения и ошибки", утв. Приказом Минфина России от 30.12.2017 N 274н.

В зависимости от периода, в котором допущены ошибки, они подразделяются:

1) на **ошибки отчетного периода** - ошибки, выявленные в периоде (в году), за который учреждение не сформировало бюджетную отчетность (промежуточную или годовую), либо в периоде, за который годовая бюджетная отчетность сформирована, но не утверждена (осуществляются мероприятия по камеральной проверке годовой отчетности, внутреннему финансовому контролю, внешнему финансовому контролю, а также внутреннему контролю или внутреннему финансовому аудиту);

2) на **ошибки прошлых лет** - ошибки, допущенные в периоде, за который годовая бюджетная отчетность утверждена (завершены мероприятия по внешнему финансовому контролю).

С 01.01.2021 при исправлении ошибок, допущенных при ведении бюджетного учета в прошлых отчетных периодах, необходимо придерживаться новых правил. Рассмотрим их подробно.

Счета, применяемые для исправления ошибок прошлых лет

Согласно положениям обновленных Инструкций [N 157н](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0672749EA3828AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDE8183D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) [<2>](#P23), [162н](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE066224FE23B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDC8C8CD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) [<3>](#P24) (в редакции Приказов Минфина России от 14.09.2020 N 198н, от 28.10.2020 N 246н соответственно) порядок отражения в бюджетном учете операций по исправлению ошибок прошлых лет зависит от того:

- кем выявлены ошибки (уполномоченными органами контроля или иными лицами);

- в каком году допущены ошибки (в прошлом или ранее прошлого);

- требуется ли при исправлении корректировка показателей финансового результата (доходов и расходов) прошлых лет или нет.

--------------------------------

<2> [Инструкция](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0672749EA3828AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDE8183D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) по применению 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, утв. Приказом Минфина России от 01.12.2010 N 157н.

<3> [Инструкция](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE066224FE23B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDC8C8CD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) по применению Плана счетов бюджетного учета, утв. Приказом Минфина России от 06.12.2010 N 162н.

В случае если **ошибки выявлены в ходе проведения контрольных мероприятий** органами, уполномоченными составлять протоколы об административных правонарушениях за нарушение требований к бюджетному учету, в том числе к составлению, представлению бюджетной отчетности, то для их исправления применяются следующие счета:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Счета бюджетного учета | | |
| не корректирующие показатели финансового результата | корректирующие показатели финансового результата | |
| доходы | расходы |
| Ошибка за прошлый год, предшествующий отчетному | | |
| 1 304 66 000 | 1 401 16 000 | 1 401 26 000 |
| Ошибка за иные прошлые годы | | |
| 1 304 76 000 | 1 401 17 000 | 1 401 27 000 |

Если **ошибки обнаружены иными лицами**, включая работников учреждений, используются следующие счета:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Счета бюджетного учета | | |
| не корректирующие показатели финансового результата | корректирующие показатели финансового результата | |
| доходы | расходы |
| Ошибка за прошлый год, предшествующий отчетному | | |
| 1 304 86 000 | 1 401 18 000 | 1 401 28 000 |
| Ошибка за иные прошлые годы | | |
| 1 304 96 000 | 1 401 19 000 | 1 401 29 000 |

Обратите внимание! Счета, применявшиеся до 01.01.2021 для исправления ошибок прошлых лет в части консолидируемых расчетов (1 304 84 000 "Консолидируемые расчеты года, предшествующего отчетному", 1 304 94 000 "Консолидируемые расчеты иных прошлых лет"), исключены из [Плана](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE066224FE23B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4D2ED482D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J) счетов бюджетного учета и [Инструкции](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE066224FE23B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDC8C8CD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) N 162н.

Отражение исправлений в бюджетном учете

Отражать исправления прошлогодних ошибок в бюджетном учете следует в порядке, установленном положениями [п. 18](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0672544E23C28AF8C6E7070B079355C2D35BDE8492FDE82D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J) Инструкции N 157н, [СГС](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE065274AE73928AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDD8885D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) "Учетная политика, оценочные значения и ошибки", а также принимая во внимание нормы [Инструкции](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0662344EA3E28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDC8C8CD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) N 162н. Также можно воспользоваться Методическими [рекомендациями](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0612B4EE23F28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDD8982D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) по применению СГС "Учетная политика", доведенными Письмом Минфина России от 31.08.2018 N 02-06-07/62480 (далее - Методические рекомендации), в части, не противоречащей положениям обновленных Инструкций [N 157н](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0672544E23C28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDE8183D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ), [162н](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0662344EA3E28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDC8C8CD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ).

Ошибки прошлых лет, обнаруженные в регистрах бухгалтерского учета, исправляются путем оформления дополнительной бухгалтерской записи либо бухгалтерской записи способом "красное сторно" и дополнительной бухгалтерской записи с применением соответствующих счетов бюджетного учета в период (на дату) обнаружения ошибки и ретроспективного пересчета бюджетной отчетности ([п. 18](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0672544E23C28AF8C6E7070B079355C2D35BDE8492FD982D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J) Инструкции N 157н, [п. 17](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0612B4EE23F28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDC8F81D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) Методических рекомендаций).

В зависимости от характера ошибки предлагаем использовать следующие способы ее исправления и оформления:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Характер (вид) ошибки | Способ исправления ошибки | Способ оформления ошибки |
| Неотражение факта хозяйственной жизни | Дополнительная бухгалтерская запись | Бухгалтерская справка [(ф. 0504833)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDE8F81D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) с указанием реквизитов документа, своевременно не отраженного в регистрах учета [<\*>](#P77) |
| Неправильное отражение факта хозяйственной жизни | Дополнительная бухгалтерская запись, оформленная способом "красное сторно", и дополнительная бухгалтерская запись | Бухгалтерская справка [(ф. 0504833)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDE8F81D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) с указанием реквизитов документа, при принятии которого к учету была допущена ошибка [<\*>](#P77) |

--------------------------------

<\*> В бухгалтерской справке [(ф. 0504833)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDE8F81D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) указывается информация по обоснованию внесения исправлений, наименование исправляемого регистра учета, его номер (при наличии), а также период, за который он составлен, и период, в котором были выявлены ошибки.

Бухгалтерские записи по исправлению ошибок прошлых лет подлежат обособлению в отдельном журнале операций по исправлению ошибок прошлых лет [(ф. 0504071)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E29DF8D83D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) ([п. 18](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0672544E23C28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4F2DD98F8F8E986A01AA24FFE5FA850B91B685k4SFJ) Инструкции N 157н). Записи в этот журнал вносятся на основании операций, отраженных на счетах, предназначенных для исправления ошибок прошлых лет, оформленных бухгалтерской справкой [(ф. 0504833)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDE8F81D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ).

К сведению. Ошибки в электронных регистрах корректируются лицами, ответственными за их ведение. Вносить исправления, не санкционированные лицами, ответственными за составление регистров учета, нельзя.

Обороты по операциям, отраженным в журнале операций по исправлению ошибок прошлых лет [(ф. 0504071)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E29DF8D83D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ), переносятся в главную книгу [(ф. 0504072)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E29DF808CD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) в момент обнаружения ошибки и внесения корректировочных записей.

По завершении года показатели счетов бюджетного учета по отражению ошибок прошлых лет подлежат закрытию на счете 0 401 30 000 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов". Данные операции фиксируются в журнале операций по исправлению ошибок прошлых лет [(ф. 0504071)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E29DF8D83D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ).

Подкрепим все вышесказанное примерами из практики.

Пример 1. В ходе проверки финансово-хозяйственной деятельности казенного учреждения контролирующими органами обнаружена ошибка, допущенная в 2020 году (в прошлом отчетном периоде): расходы на текущий ремонт оборудования в сумме 20 000 руб. ошибочно отнесены на увеличение его стоимости, хотя их следовало отнести на финансовый результат текущего года (на счет 1 401 20 225). По данному нарушению составлено предписание о его устранении.

В учете были сделаны следующие ошибочные проводки:

1. Отражено увеличение стоимости оборудования в сумме 20 000 руб.:

- по дебету счета 1 106 31 310 и кредиту счета 1 302 25 734;

- по дебету счета 1 101 34 310 и кредиту счета 1 106 31 310.

2. Начислена амортизация (с суммы, увеличивающей стоимость оборудования) в размере 1 000 руб. по дебету счета 1 401 20 271 и кредиту счета 1 104 34 411.

В бюджетном учете будут составлены следующие исправительные записи:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит | Сумма, руб. |
| Исправительные записи на дату обнаружения ошибки | | | |
| Отражены записи методом "красное сторно" в части: |  |  |  |
| - неверного отнесения расходов по ремонту оборудования на увеличение его стоимости | 1 101 34 310 | 1 304 66 731 | (20 000) |
| 1 304 66 831 | 1 106 31 310 |
| 1 106 31 310 | 1 304 66 731 |
| - амортизации, ошибочно начисленной по объекту | 1 401 26 271 | 1 104 34 411 | (1 000) |
| Начислены расходы по ремонту оборудования | 1 401 26 225 | 1 304 66 731 | 20 000 |
| Операции по закрытию счетов в конце года (31.12.2021) | | | |
| Отражено закрытие счетов: |  |  |  |
| - 1 304 66 000 | 1 401 30 000  1 304 66 731 | 1 304 66 831  1 401 30 000 | 20 000 |
| - 1 401 26 000 | 1 401 30 000 | 1 401 26 225 | 20 000 |
| 1 401 26 271 | 1 401 30 000 | 1 000 |

Пример 2. После сдачи и утверждения годовой бюджетной отчетности бухгалтер казенного учреждения выявил ошибку, допущенную в декабре 2020 года: жалюзи были приняты к учету в составе материальных запасов (счет 1 105 36 000), а не в составе основных средств (счет 1 101 38 000). Стоимость жалюзи равна 60 000 руб.

В бюджетном учете будут составлены следующие исправительные записи:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит | Сумма, руб. |
| Исправительные записи на дату обнаружения ошибки | | | |
| Отражено сторнирование ошибочной операции по включению жалюзи в состав материальных запасов (методом "красное сторно") | 1 105 36 346 | 1 304 86 731 | (60 000) |
| Отражены вложения в жалюзи - объекты основных средств | 1 106 31 310 | 1 304 86 731 | 60 000 |
| Приняты к учету жалюзи в составе основных средств | 1 101 38 310  1 304 86 831 | 1 304 86 731  1 106 31 310 | 60 000 |
| Начислена амортизация в размере 100% | 1 401 28 271 | 1 104 38 411 | 60 000 |
| Операции по закрытию счетов в конце года (31.12.2021) | | | |
| Отражено закрытие счетов: |  |  |  |
| - 1 304 86 000 | 1 401 30 000  1 304 86 731 | 1 304 86 831  1 401 30 000 | 60 000 |
| - 1 401 28 000 | 1 401 30 000 | 1 401 28 271 | 60 000 |

Отражение исправлений в бюджетной отчетности

Согласно [п. 17](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0612B4EE23F28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDC8F83D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) Методических рекомендаций ошибка прошлых лет исправляется в зависимости от периода ее обнаружения (факторов, выявивших такую ошибку) по решению субъекта учета или уполномоченного лица с формированием уточненной бюджетной отчетности, содержащей ретроспективный пересчет.

К сведению. Ретроспективный пересчет отчетности - это исправление ошибки предшествующего года (годов) путем корректировки сравнительных показателей бюджетной отчетности за предшествующий год (годы) таким образом, как если бы ошибка не была допущена.

Пересчет сравнительных показателей следует начинать с того года, в котором была допущена ошибка, за исключением случаев, когда такая корректировка не представляется возможной. Напомним, что ретроспективный пересчет отчетности не представляется возможным, если оценка в денежном измерении (стоимостном выражении) последствий такого пересчета ([п. 19](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE065274AE73928AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDD8E85D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ), [33](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE065274AE73928AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDC8982D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) СГС "Учетная политика, оценочные значения и ошибки"):

- невозможна в связи с недостаточностью (отсутствием) информации за соответствующий предшествующий год;

- требует использования оценочных значений, основанных на информации, которая не была доступна на дату представления отчетности за предшествующий год.

При этом исправлять утвержденную отчетность за прошлые годы не нужно. Скорректированные сравнительные показатели предшествующего года (годов) приводятся в отчетности отчетного года обособленно с отметкой "Пересчитано".

К сравнительным показателям, раскрываемым в бюджетной отчетности, относятся, в частности ([п. 17](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0612B4EE23F28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDC8E84D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) Методических рекомендаций):

- показатели на начало отчетного периода (начало года, предшествующего отчетному периоду (году));

- показатели на конец отчетного периода (месяца, квартала, полугодия, 9 месяцев) года, предшествующего отчетному периоду (году);

- обороты по показателям за отчетный период года, предшествующего отчетному периоду (году).

Информация об исправлении ошибок прошлых лет отражается в сведениях об изменении остатков валюты баланса (ф. 0503173) ([п. 170](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEF472FDA82D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J) Инструкции N 191н [<4>](#P199)):

- в [графе 6](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4824DE888F8E986A01AA24FFE5FA850B91B685k4SFJ) по коду причины 03 - при исправлении ошибок прошлых лет в части ведения бюджетного учета;

- в [графе 10](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4824DE8C8F8E986A01AA24FFE5FA850B91B685k4SFJ) по коду причины 07 - при исправлении ошибок прошлых лет в части ведения бюджетного учета, выявленных по результатам внешнего (внутреннего) государственного (муниципального) финансового контроля.

--------------------------------

<4> [Инструкция](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDD8881D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, утв. Приказом Минфина России от 28.12.2010 N 191н.

Сведения заполняются на основании оборотов по исправлению ошибок прошлых лет, отраженных в журнале операций по исправлению ошибок прошлых лет [(ф. 0504071)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E29DF8D83D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ).

Показатели дебетовых (кредитовых) оборотов по исправлению ошибок прошлых лет по счетам, которые в соответствии с правилами ведения бюджетного (бухгалтерского) учета подлежат закрытию при завершении года на финансовый результат прошлых отчетных периодов (счет 0 401 30 000), отражаются в графах 6, [10](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4824DE8C8F8E986A01AA24FFE5FA850B91B685k4SFJ) [строки 570](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB492CDC818F8E986A01AA24FFE5FA850B91B685k4SFJ) "Финансовый результат экономического субъекта" указанных сведений.

Показатели бюджетной отчетности на начало отчетного периода (в любых формах отчетности) отражаются с учетом их корректировок по исправительным записям в части выявленных ошибок прошлых лет. Входящие остатки корректируются по [строке](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDE34C29D482D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J) "Финансовый результат прошлых отчетных периодов", а также по строкам, отражающим значения скорректированных в результате исправления ошибок прошлых лет статей отчетности.

На основании данных сведений [(ф. 0503173)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4824DF888F8E986A01AA24FFE5FA850B91B685k4SFJ) отражаются скорректированные входящие остатки (на начало отчетного года) баланса [(ф. 0503130)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDED4B28DF82D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J). Его показатели на начало года после изменений должны отличаться от показателей на начало отчетного года, отраженных в главной книге [(ф. 0504072)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E29DF808CD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) за отчетный год, на суммы корректировок (исправлений ошибок) прошлых лет. При этом показатели (остатки) на конец отчетного года главной книги [(ф. 0504072)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067214BE03B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E29DF808CD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) за отчетный год и баланса за отчетный год должны совпадать.

В случае когда ошибка была допущена ранее предшествующего года, для которого в отчетности раскрываются сравнительные показатели, корректировке подлежат входящие остатки по статье "Финансовый результат экономического субъекта" баланса [(ф. 0503130)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDED4925DD82D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J), а также значения связанных статей отчетности за самый ранний предшествующий год, для которого в отчетности раскрываются сравнительные показатели.

Если однозначно отнести суммы корректировок к конкретному предшествующему году не представляется возможным, пересматриваются входящие остатки по статье "Финансовый результат экономического субъекта" баланса [(ф. 0503130)](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDED4925DD82D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J), а также значения связанных статей отчетности за самый ранний предшествующий год, к которому такие корректировки возможно применить, либо на начало отчетного года ([п. 33](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE065274AE73928AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDC8982D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) СГС "Учетная политика, оценочные значения и ошибки").

Отметим, что показатели изменений (оборотов по увеличению, уменьшению) активов, обязательств, доходов, расходов, повлиявших на изменения показателей вступительного баланса ([графы 6](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4824DE888F8E986A01AA24FFE5FA850B91B685k4SFJ), [10](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4824DE8C8F8E986A01AA24FFE5FA850B91B685k4SFJ) сведений (ф. 0503173)) в результате исправления ошибок прошлых лет, не включаются в показатели увеличений, уменьшений (оборотов) активов, обязательств, доходов, расходов, отражаемых в бюджетных формах за отчетный период ([п. 170](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEF472FDA82D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J) Инструкции N 191н).

Дополнительно в отношении ошибок предшествующих годов в текстовой части пояснительной записки (ф. 0503160) в [разд. 5](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE067274DE23A28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2CDF8F8DD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) или в сопроводительном документе, содержащем пояснения к бюджетной отчетности, при представлении отчетности отражается следующая информация ([п. 34](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE065274AE73928AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDC8885D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) СГС "Учетная политика, оценочные значения и ошибки", [п. 21](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE0612B4EE23F28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2DDF8084D19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) Методических рекомендаций):

- описание ошибки;

- сумма корректировки по каждой статье отчетности за каждый из предшествующих годов, для которых в ней раскрываются сравнительные показатели;

- общая сумма корректировки на начало самого раннего из предшествующих годов, для которых в отчетности раскрываются сравнительные показатели;

- описание причин, по которым корректировка сравнительных показателей отчетности за один или несколько предшествующих годов не представляется возможной, а также описание способа отражения исправления ошибки с указанием периода, в котором отражены исправления.

\* \* \*

С 2021 года ошибки, допущенные в периоде, за который годовая бюджетная отчетность утверждена (завершены мероприятия по внешнему финансовому контролю), исправляются с применением следующих счетов:

- 0 304 66 000, 0 304 76 000, 0 401 16 000, 0 401 17 000, 0 401 26 000, 0 401 27 000 - если они выявлены уполномоченными органами в ходе контрольных мероприятий;

- 0 304 86 000, 0 304 96 000, 0 401 18 000, 0 401 19 000, 0 401 28 000, 0 401 29 000 - при обнаружении их иными лицами.

Исправления оформляются дополнительной бухгалтерской записью либо бухгалтерской записью способом "красное сторно" и дополнительной бухгалтерской записью с применением указанных счетов бюджетного учета в период (на дату) обнаружения ошибки и ретроспективного пересчета бюджетной отчетности.

Счета, применяемые до 2021 года для исправления ошибок прошлых лет в части консолидируемых расчетов (счета 1 304 84 000, 1 304 94 000), исключены из [Плана](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE066224FE23B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4D2ED482D08B8D7B59A720E5FBFC9D1793B4k8S6J) счетов бюджетного учета и [Инструкции](consultantplus://offline/ref=4470C955030B8AC04D1128CA3BA8E8EDE066224FE23B28AF8C6E7070B079355C2D35BDEB4E2FDC8C8CD19D7F10F229FBFFE483138DB4874CkBSCJ) N 162н.

М. Мишанина

Редактор журнала

"Казенные учреждения:

бухгалтерский учет и налогообложение"

Подписано в печать

28.12.2020