

Совещание-практикум «Бюджетный учет активов, пассива муниципальных учреждений Чудовского муниципального района. Проблемы и пути их решения»

ВОПРОС 1: «Новое в учете»

Добрый день уважаемые коллеги.

Думаю, что для Вас не секрет, что с 1 января 2018 года грядут изменения в сфере ведения бухгалтерского учета. Сейчас мы кратко остановимся на основных изменениях, вносимых в правила бухгалтерского учета новыми федеральными стандартами. Часть стандартов уже действуют, часть находится в стадии проектов.

Федеральные стандарты бухгалтерского учета для организаций государственного сектора применяются при составлении бюджетной отчетности, бухгалтерской (финансовой) отчетности муниципальных учреждений начиная с отчетности 2018 года:

Федеральные стандарты бухгалтерского учета	Нормативный акт, утвердивший стандарт
Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 256н
Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 260н
Обесценение активов	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 259н
Основные средства	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 257н
Аренда	Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 258н

Подробнее остановимся на двух федеральных стандартах, это:

ФСБУ "Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора"

Обзор основных изменений требований к учету и отчетности

Приказом Минфина России от 31.12.2016 N 256н утвержден Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора".

Стандарт применяется организациями госсектора при ведении учета с 1 января 2018 г. и составлении отчетности начиная с отчетности 2018 г. (п. 2 названного Приказа).

Стандарт является базовым документом, определяющим основные правила (способы) ведения бюджетного, бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой), в том числе бюджетной, отчетности. Установленные им принципы и подходы в целом соответствуют Концептуальным основам финансовой отчетности, принятым Советом по МСФО, т.е. правила ведения учета и составления отчетности организаций госсектора приближены к правилам, установленным для негосударственных организаций.

Положения Стандарта применяются одновременно со всеми другими утвержденными Стандартами и нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского (бюджетного) учета и составления отчетности.

Новые положения

Впервые установлены условия признания объектов бухгалтерского учета, без соблюдения хотя бы одного из которых принятие объекта к учету или отражение его в отчетности недопустимо. Также впервые определено: *если хотя бы одно из таких условий не выполняется, объект выбывает с балансового учета (прекращение признания).*

В качестве одного из условий отражения в учете актива Стандарт вводит **контроль над активом**. Контроль означает, что субъект учета имеет право использовать актив (в том числе временно), чтобы извлечь полезный потенциал или получить будущие экономические выгоды в процессе достижения целей своей деятельности (выполняемых функций, полномочий), а также может исключить или регулировать доступ к активу.

Ведение бухгалтерского учета, формирование и публичное раскрытие показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется исходя из того, что субъект учета контролирует закрепленные за ним активы.

В определении контроля над активом Стандарт оперирует двумя новыми понятиями: **полезный потенциал** и **экономические выгоды**.

Полезный потенциал отражает пригодность объекта для использования, обмена на другие активы или погашения обязательств, принятых субъектом учета. Иными словами, это понятие характеризует актив как объект, обладающий определенными потребительскими свойствами.

Экономические выгоды, возникающие при использовании актива (самостоятельно либо совместно с другими активами), - это поступления денежных средств или их эквивалентов субъекту учета либо в бюджет. Данное понятие отражает стоимостную характеристику актива.

Для целей раскрытия показателей отчетности Стандартом введено новое для организаций государственного сектора понятие - **чистые активы**. Это расчетная величина, определяемая как разница между активами и обязательствами субъекта

учета на определенную дату. Имущество, которым субъекты учета не отвечают по своим обязательствам, в расчет чистых активов не включается. Чистые активы могут быть как положительными (превышение активов над обязательствами), так и отрицательными (превышение обязательств над активами).

Стандарт ввел требование, предъявляемое к информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, чтобы обеспечить ее достоверность: информация об объектах бухгалтерского учета, фактах хозяйственной жизни должна быть представлена в соответствии с экономической сущностью фактов хозяйственной жизни, а не только их правовой формой.

Положения, дополняющие или расширяющие существующие

Стандарт устанавливает порядок оценки отдельных объектов бухгалтерского учета **по справедливой стоимости**, а также методы, которые будут использоваться для ее определения: **метод рыночных цен** и **метод амортизированной стоимости замещения**.

Сейчас объекты нефинансовых активов принимаются к учету так:

- при приобретении - по их **первоначальной (фактической) стоимости**;
- при получении иным способом (безвозмездно, неучтенных и т.п.) - по их **текущей оценочной стоимости**.

Согласно Стандарту справедливая стоимость соответствует цене, по которой может быть осуществлен переход права собственности на актив между независимыми сторонами сделки, осведомленными о предмете сделки и желающими ее совершить.

Наряду с уточнением понятий **индивидуальной** и **консолидированной** отчетности Стандарт установил разграничение отчетности по степени раскрытия в ней информации. Теперь выделяется **отчетность общего** и **специального назначения**. Состав такой отчетности определяется в зависимости от того, есть ли у ее пользователя право требовать представления той или иной отчетности.

Общий порядок ведения учета не изменился: по-прежнему применяются **метод начисления** и **метод двойной записи**. При этом правила ведения учета Стандартом дополнены **принципом равномерности признания доходов и расходов** и **допущением временной определенности фактов хозяйственной жизни**.

Расшифровки принципа равномерности признания доходов и расходов Стандарт не дает. Полагаем, что речь идет о равномерном распределении доходов и расходов, относящихся к разным отчетным периодам (например, при выполнении работ (оказании услуг) по долгосрочным договорам, при учете расходов будущих периодов).

Допущение временной определенности фактов хозяйственной жизни означает, что объекты признаются в учете в том отчетном периоде, когда факты хозяйственной жизни привели к возникновению и (или) изменению активов, обязательств, доходов и (или) расходов, иных объектов бухгалтерского учета, вне

зависимости от того, поступили или были средства (или их эквиваленты) при расчетах, связанных с такими операциями.

По своей сути приведенные принципы только закрепляют подходы, которые ранее уже применялись на практике.

Положения, аналогичные действующим

Стандарт вводит определения объектов учета: активов, обязательств, доходов, расходов. Действующие нормативные акты не дают определения этих понятий, Стандарт закрепил их на нормативном уровне, не изменив их экономического содержания.

Требования Стандарта, предъявляемые к оформлению фактов хозяйственной жизни, содержанию первичных (сводных) учетных документов и регистров учета, срокам хранения документов, составу, содержанию и порядку формирования отчетности, идентичны требованиям действующих нормативных правовых актов.

ФСБУ "Основные средства"

Обзор основных изменений требований к учету и отчетности

Приказом Минфина России от 31.12.2016 N 257н утвержден Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Основные средства".

Стандарт применяется организациями госсектора при ведении учета с 1 января 2018 г. и составлении отчетности начиная с отчетности 2018 г. (п. 2 названного Приказа).

Документ устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету активов, классифицируемых как основные средства, а также требования к информации об основных средствах (результатах операций с ними), раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Стандарт применяется одновременно со Стандартом "Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора".

В соответствии с п. 7 ФСБУ в состав основных средств не включаются произведенные активы, имущество, составляющее государственную (муниципальную) казну, биологические активы, материальные ценности, объекты недвижимого имущества, предназначенные для продажи и (или) учитываемые в составе запасов, материальные ценности, объекты незавершенного строительства, числящиеся в составе капитальных вложений.

Новые термины и определения

Новое определение **основных средств** шире ранее установленного в Инструкции N 157н. Объектами основных средств согласно Стандарту признаются

материальные ценности со сроком полезного использования более 12 месяцев независимо от стоимости, в том числе используемые субъектом учета по договору аренды (имущественного найма) либо договору безвозмездного пользования. Указанные материальные ценности признаются основными средствами и в случае, если субъект учета передал их во временное владение и пользование или во временное пользование по договору аренды (имущественного найма) либо по договору безвозмездного пользования.

Стандарт внес изменения в группировку основных средств:

- две ранее самостоятельные группы: "Нежилые помещения" и "Сооружения" - объединены в одну группу "Нежилые помещения (здания и сооружения)";

- добавлены две новые группы: "Многолетние насаждения", "Инвестиционная недвижимость".

К группе "**Инвестиционная недвижимость**" отнесено находящееся во владении и (или) пользовании субъекта учета недвижимое имущество, не предназначенное для выполнения возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета и (или) продажи.

Недвижимое имущество, предназначенное для использования при выполнении возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета, относится к **недвижимости, занимаемой субъектом учета**.

Впервые в целях учета в Стандарте дано понятие **активов культурного наследия**, определены их состав и признаки. Введенные положения согласуются с нормами Федерального закона от 25.06.2002 N 73-ФЗ "Об объектах культурного наследия (памятниках истории и культуры) народов Российской Федерации", регулирующего особенности владения, пользования и распоряжения объектами культурного наследия (памятниками истории и культуры) народов РФ как особым видом недвижимого имущества. Стандартом указаны случаи отражения таких объектов в составе основных средств либо за балансом.

С целью установить единые подходы к учету основных средств Стандарт также ввел следующие понятия: переоцененная стоимость, накопленная амортизация, накопленный убыток от обесценения актива.

Все операции с активами, осуществляемые субъектами учета, подразделяются на **обменные операции** и **необменные операции**.

К первым относятся операции, в результате которых субъект учета передает (получает) сопоставимые по денежной величине (стоимости) активы, преимущественно в форме денежных средств. Необменные операции совершаются безвозмездно или по незначимым ценам по отношению к рыночной цене обменной операции с подобными активами.

От типа операции (обменная или необменная), в результате которой основное средство принимается к учету, зависит порядок определения первоначальной стоимости объекта основных средств.

Начисление амортизации, оценка, порядок выбытия

Существенным изменениям подвергся порядок начисления амортизации. Изменились составы групп и суммовые критерии, обуславливающие применение того или иного порядка начисления амортизации. Сравнительная характеристика групп и критериев представлена в таблице.

Стоимость объекта и начисление амортизации по Инструкции N 157н		Стоимость объекта и начисление амортизации по Стандарту	
Объект движимого имущества		Любой объект основных средств движимого или недвижимого имущества (кроме объекта библиотечного фонда)	
До 3 000 руб. (включительно)	Не начисляется	До 10 000 руб. (включительно)	Не начисляется
От 3 000 до 40 000 руб. (включительно)	100% при выдаче в эксплуатацию	От 10 000 до 100 000 руб. (включительно)	100% при выдаче в эксплуатацию
Свыше 40 000 руб.	По нормам амортизации	Свыше 100 000 руб.	По нормам амортизации
Объект недвижимого имущества		Не выделяется	
До 40 000 руб. (включительно)	100% при принятии к учету	-	
Свыше 40 000 руб.	По нормам амортизации	-	
Объект библиотечного фонда		Объект библиотечного фонда	
До 40 000 руб. (включительно)	100% при выдаче в эксплуатацию	До 100 000 руб. (включительно)	100% при выдаче в эксплуатацию
Свыше 40 000 руб.	По нормам амортизации	Свыше 100 000 руб.	По нормам амортизации

Кроме того, изменились методы начисления амортизации. В соответствии с Инструкцией N 157н субъект учета должен был осуществлять расчет амортизации только линейным способом. Стандарт установил возможность выбора метода начисления амортизации в зависимости от предполагаемого способа получения будущих экономических выгод или полезного потенциала, заключенного в активе, добавив метод уменьшаемого остатка (с применением коэффициента от 0 до 3) и метод пропорционально объему продукции.

Введена возможность начислять амортизацию на структурную часть объекта основных средств отдельно от амортизации иных частей, составляющих совместно со структурными частями объекта единый объект имущества (основных средств). Если субъект учета отдельно начисляет амортизацию по структурным частям объекта, то по иным частям единого объекта имущества амортизация начисляется самостоятельно.

Стандарт установил правила **последующей оценки объектов учета основных средств**, например, при замене отдельных составных частей объекта, в том числе в ходе капитального ремонта либо при проведении регулярных осмотров на предмет наличия дефектов, затраты на которые подлежат признанию в стоимости объекта основных средств. Порядок изменения стоимости объектов основных средств или групп основных средств для таких случаев субъект учета должен закрепить в учетной политике.

В период использования актива может произойти его обесценение. Порядок обесценения установлен Стандартом "Обесценение активов". Для накопленного убытка от обесценения объекта основных средств предусмотрен специальный порядок отражения в учете. Убыток отражается обособленно от стоимости объекта основных средств по аналогии с суммой накопленной амортизации по данному объекту основных средств.

Когда объект основных средств выбывает, прекращается его признание в учете в качестве актива. Основания и правила прекращения признания объекта основных средств отражены в отдельном разделе Стандарта.

Обязательная информация, раскрываемая в отчетности

Информация об основных средствах (результатах операций с ними) подлежит обязательному раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Виды обязательной информации, ее структура в зависимости от объекта учета основных средств, группы основных средств регламентированы Стандартом. Например, в отношении группы основных средств "Инвестиционная недвижимость" должно быть представлено описание объектов с отражением критериев, применяемых для отнесения активов к данной группе, с указанием сумм доходов и расходов, связанных с использованием (владением) такой недвижимостью. Обязательно также отразить, есть ли ограничения в отношении возможности ее продажи (поступлений экономических выгод) и суммы этих ограничений.

Переходные положения

При введении Стандарта в действие предусмотрен ряд переходных положений, которые субъекту учета необходимо учитывать для корректного отражения объектов основных средств в учете и отчетности.

Например, объекты недвижимого государственного (муниципального) имущества, соответствующие критериям признания объекта основных средств, при первом применении Стандарта отражаются в учете на соответствующих счетах по их кадастровой стоимости, которая признается балансовой стоимостью.

Если информация о кадастровой оценке объекта недоступна, то на дату первого применения Стандарта такие объекты отражаются по сформированной балансовой стоимости до момента, когда кадастровая оценка будет определена. Если же данные о стоимости объекта недвижимости недоступны, этот объект принимается к учету на баланс в условной оценке, равной одному рублю. После получения кадастровой оценки осуществляется пересмотр балансовой стоимости объекта.

Результатом признания объектов основных средств, ранее не отраженных в учете, а также пересмотра балансовой стоимости объектов недвижимости является корректировка показателей финансового результата прошлых отчетных периодов на начало отчетного периода. Она подлежит обязательному раскрытию в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности обособленно от иной информации.

ВОПРОС 2: «Недостатки организации учета и учета нефинансовых активов муниципальных учреждений. Практикум по учетной политике»

Все мы с Вами знаем, что в соответствии с ч. 2 ст. 8 Закона о бухгалтерском учете, п. 6 Инструкции N 157н учреждение самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующими бухгалтерский учет, Инструкцией N 157н.

Учетная политика разрабатывается учреждением исходя из особенностей структуры, отраслевых и иных особенностей деятельности и полномочий в соответствии с законодательством РФ.

В соответствии с п. 6 Инструкции N 157н актами учреждения, устанавливающими учетную политику учреждения для целей бухгалтерского учета, утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий применяемые учреждением счета синтетического и аналитического учета;
- методы оценки отдельных видов имущества и обязательств;
- порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств (Письмо Минфина России от 30.04.2015 N 02-07-10/25594);
- порядок признания в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности событий после отчетной даты;

- формы первичных (сводных) учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной жизни, регистров бухгалтерского учета и иных документов бухгалтерского учета, по которым законодательством РФ не установлены обязательные для их оформления формы документов. При этом утвержденные формы документов должны содержать обязательные реквизиты первичного учетного документа, предусмотренные п. 7 Инструкции N 157н;

- порядок организации и обеспечения (осуществления) внутреннего финансового контроля;

- порядок отражения в учете событий после отчетной даты.

- иные решения, необходимые для организации и ведения бухгалтерского учета.

Подводя итог, еще раз подчеркнем, **что учетная политика в настоящее время является основным документом бухгалтерского учета** в организациях. При этом действующее законодательство достаточно гибко подходит к регулированию правил формирования учетной политики - в большинстве случаев организациям предоставляется право выбора порядка отражения информации в бухгалтерском учете. В связи с этим формирование учетной политики должно происходить на основании профессионального суждения бухгалтера о целесообразности и эффективности выбора той или иной модели учетной политики.

Все это приводит к тому, что зачастую в организациях достаточно формально подходят к формированию учетной политики. Между тем учетная политика представляет собой не просто совокупность правил ведения бухгалтерского и налогового учетов - она является локальным нормативным актом, на который можно ссылаться в случае возникновения расхождений в ходе проведения налоговых и иных проверок финансово-хозяйственной деятельности организаций. Все это, по нашему мнению, обуславливает необходимость закрепления в [гл. 15 КоАП РФ](#) статьи, предусматривающей ответственность за отсутствие приказа руководителя организации об утверждении учетной политики на соответствующий финансовый год.

В связи с этим необходимо говорить о том, что учетная политика организации должна быть взвешенной, продуманной и детально прописанной для того, чтобы, с одной стороны, наиболее эффективным образом организовать работу бухгалтерии, а с другой - исключить возможные претензии государственных органов в случаях осуществления финансового контроля деятельности организаций.

В очередной раз хочется уделить особое внимание учету объектов основных средств, материальных запасов и учету основных средств стоимостью до 3 000 рублей выданных в эксплуатацию (забалансовый 21 счет), где было выявлено много замечаний и нарушений.

В соответствии с требованиями приказа Минфина РФ № 157н (п.п. 38-55), **материальные объекты имущества**, независимо от их стоимости, со сроком полезного использования более 12 месяцев, предназначенные для неоднократного или постоянного использования на праве оперативного управления в процессе деятельности учреждения при выполнении им работ, оказании услуг, осуществления

государственных полномочий (функций) либо для управленческих нужд учреждения, находящиеся в эксплуатации, запасе, на консервации, сданные в аренду, полученные в лизинг (сублизинг), принимаются к учету в качестве основных средств.

Единицей учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, отдельный конструктивно обособленный предмет, обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов.

Каждому инвентарному объекту недвижимого имущества, а также инвентарному объекту движимого имущества, кроме объектов стоимостью до 3000 рублей включительно и объектов библиотечного фонда независимо от их стоимости, присваивается уникальный инвентарный порядковый номер (далее - инвентарный номер) независимо от того, находится ли он в эксплуатации, запасе или на консервации.

Присвоенный объекту инвентарный номер должен быть обозначен материально ответственным лицом в присутствии уполномоченного члена комиссии по поступлению и выбытию активов путем прикрепления к нему жетона, нанесения на объект учета краской или иным способом, обеспечивающим сохранность маркировки.

В случае если объект основного средства является сложным (комплексом конструктивно-сочлененных предметов), т.е. включает в себя обособленные элементы (конструктивные предметы), составляющие вместе с ним единое целое, то на каждом таком элементе (конструктивном предмете) должен быть обозначен инвентарный номер, присвоенный основному средству (сложному объекту, комплексу конструктивно-сочлененных предметов).

Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период его нахождения в учреждении.

Инвентарные номера выбывших с балансового учета инвентарных объектов основных средств вновь принятым к учету объектам не присваиваются.

При невозможности обозначения инвентарного номера на объекте основных средств в случаях, определенных требованиями его эксплуатации, присвоенный ему инвентарный номер применяется в целях бухгалтерского учета с отражением в соответствующих регистрах бухгалтерского учета без нанесения на объект основного средства.

Аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках, открываемых на соответствующие объекты (группу объектов) основных средств, за исключением объектов библиотечного фонда и объектов движимого имущества стоимостью до 3000 рублей включительно, в разрезе материально ответственных лиц и видов имущества.

Инвентарная карточка учета основных средств открывается на каждый объект основных средств.

Инвентарная карточка группового учета основных средств открывается на группу объектов основных средств и предназначена для учета объектов библиотечных фондов, производственного и хозяйственного инвентаря.

Инвентарные карточки регистрируются в Описи инвентарных карточек по учету основных средств.

Лица, ответственные за хранение основных средств, ведут Инвентарные списки нефинансовых активов, за исключением библиотечных фондов, драгоценных металлов и драгоценных камней, ювелирных и иных ценностей.

В целях контроля соответствия учетных данных по объектам основных средств, формируемых материально ответственными лицами, данным на соответствующих счетах аналитического учета Рабочего плана счетов учреждения составляется Обратная ведомость по нефинансовым активам.

Счет 10500 "Материальные запасы"

Счет предназначен для учета материальных ценностей в виде сырья, материалов, приобретенных (созданных) для использования (потребления) в процессе деятельности учреждения, (или) для изготовления иных нефинансовых активов, а также готовой продукции, произведенной учреждением и приобретенных для продажи товаров.

К материальным запасам относятся:

предметы, используемые в деятельности учреждения в течение периода, не превышающего 12 месяцев, независимо от их стоимости;

готовая продукция;

товары для продажи;

следующие материальные ценности независимо от их стоимости и срока службы:

орудия лова (тралы, неводы, сети, мережи и прочие орудия лова);

бензодвигательные пилы, сучкорезки, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком эксплуатации до двух лет (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки и прочее);

лесные дороги, подлежащие рекультивации;

специальные инструменты и специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа), независимо от их стоимости; сменное оборудование, многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие

вызываемые специфическими условиями изготовления устройства - изложницы и принадлежности к ним, прокатные валки, воздушные фурмы, челноки, катализаторы и сорбенты твердого агрегатного состояния и т.п.;

специальная одежда, специальная обувь, форменная одежда, вещевое имущество, одежда и обувь, а также спортивная одежда и обувь в учреждениях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других учреждениях;

постельное белье и постельные принадлежности (матрацы, подушки, одеяла, простыни, пододеяльники, наволочки, покрывала, мешки спальные и т.п.) и иной мягкий инвентарь;

временные сооружения, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на стоимость строительно-монтажных работ в составе накладных расходов;

тара для хранения товарно-материальных ценностей;

предметы, предназначенные для выдачи напрокат, независимо от их стоимости;

молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, подопытные животные;

многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала;

готовые к установке строительные конструкции и детали (металлические, железобетонные и деревянные конструкции, блоки и сборные части зданий и сооружений, сборные элементы; оборудование для отопительной, вентиляционной, санитарно-технической и иных систем (отопительные котлы, радиаторы и т.п.);

оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки. К оборудованию, требующему монтажа, относится оборудование, которое может быть введено в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. При этом в состав оборудования включается и контрольно-измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе установленного оборудования, и другие материальные ценности, необходимые для строительно-монтажных работ;

инвалидная техника и средства передвижения для инвалидов;

драгоценные и другие металлы для протезирования;

спецоборудование для научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, приобретенное по договорам с заказчиками для обеспечения выполнения условий договоров до передачи его в научное подразделение;

материальные ценности специального назначения.

Материальные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости.

**ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА СТОИМОСТЬЮ ДО 3000 РУБ.
ВКЛЮЧИТЕЛЬНО В ЭКСПЛУАТАЦИИ
(забалансовый счет 21)**

На забалансовом счете 21 "Основные средства стоимостью до 3000 руб. включительно в эксплуатации" учитываются находящиеся в учреждении в эксплуатации объекты основных средств, стоимость которых не превышает 3000 руб., в целях обеспечения надлежащего контроля за их движением. Напомним, что затраты на приобретение таких объектов основных средств списываются единовременно при передаче их в эксплуатацию.

Не учитываются на счете 21 вне зависимости от стоимости (п. 373 Инструкции N 157н):

- объекты библиотечного фонда;
- объекты недвижимого имущества.

Аналитический учет по забалансовому счету 21 ведется в Карточке количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 0504041) в порядке, установленном учреждением в рамках формирования учетной политики (п. 374 Инструкции N 157н).

Объекты основных средств стоимостью до 3000 руб. включительно, находящиеся в эксплуатации, могут списываться с забалансового счета 21 в связи с выявлением порчи, хищения, недостачи, а также при принятии решения об их списании или уничтожения.

Списание или выбытие объектов основных средств с забалансового счета 21 осуществляется на основании Акта о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств) (ф. 0504104) (Приложение N 5 к Приказу N 52н).

Порядок списания объектов основных средств с забалансового учета устанавливается учетной политикой учреждения.

Учет по забалансовому счету 21 ведется по простой системе, т.е. без применения метода двойной записи (п. 332 Инструкции N 157н).

В ходе проведения мониторинга было выявлено значительное количество нарушений законодательства в части формирования Учетной политики и учета нефинансовых активов, в частности:

- *использование имущества не по его назначению и не в соответствии с целями его приобретения;*
- *неиспользование в течение длительного времени приобретенного имущества;*
- *правильность ведения аналитического учета (по каждому объекту) по счетам учета нефинансовых активов;*

- правильность применения форм регистров по учету нефинансовых активов;
- соблюдение порядка учета операций с имуществом на забалансовых счетах (об этом мы поговорим отдельно);

- наличие фактов учета нефинансовых активов не на соответствующих счетах бухгалтерского учета (например, учета материальных запасов в составе основных средств и наоборот);

- неприятие к учету нефинансовых активов.

Сейчас мы с Вами, на примере Вашей Учетной политики, рассмотрим порядок учета нефинансовых активов, принятый Вами в учреждении. Обратим внимание на вопросы связанные:

- с определением структуры инвентарного номера. Так как Инструкция 157н обязывает учреждение присваивать такому виду активов, как основные средства и нематериальные активы, инвентарные номера, но при этом не содержит методики их формирования. Следовательно, в учетной политике учреждение должно закрепить порядок формирования и присвоения инвентарных номеров указанным активам. Кроме того, следует указать способ нанесения инвентарных номеров на объекты основных средств;

- со способом нанесения инвентарного номера на объект;

- с разукрупнением объекта основного средства;

- учета игрушек, наглядных пособий;

- порядку учета на забалансовых счетах (структура номера, порядок учета, регистры учета, цена объекта);

- и другие вопросы в части учета нефинансовых активов.

Вопрос 3 Недостатки организации учета и учета финансовых активов муниципальных учреждений

В ходе проведения мониторинга были установлены нарушения порядка учета доходов в части получения муниципальными учреждениями субсидии на выполнение муниципального задания и субсидии на иную цель. В некоторых учреждениях учет попросту отсутствовал. У многих учреждений данный блок не нашел отражения в Учетной политике. И поэтому данный вопрос так же требует определенной доли внимания.

В соответствии со статьей 78.1 БК РФ поступлениями от учредителей являются субсидии из бюджетов бюджетной системы РФ учреждениям на финансовое обеспечение выполнения государственных (муниципальных) заданий и на иные цели. Кроме того, учреждениям могут предоставляться субсидии на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности или приобретение объектов недвижимого имущества в государственную (муниципальную) собственность (п. 1 ст. 78.2 БК РФ).

Учет расчетов по суммам доходов (поступлений), начисленных учреждением в момент возникновения требований к их плательщикам, возникающих в силу договоров, соглашений, а также при выполнении субъектом учета возложенных согласно законодательству РФ на него функций, а также поступивших от плательщиков предварительных оплат осуществляется на счете 0 205 00 000 "Расчеты по доходам" (п. 197 Инструкции N 157н).

Аналитический учет расчетов по доходам (поступлениям) ведется в Карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051) и (или) в Журнале операций расчетов с дебиторами по доходам (ф. 0504071) (п. 200 Инструкции N 157н, Приложение N 5 к Приказу Минфина России N 52н).

Отражение операций по счету осуществляется в Журнале операций расчетов с дебиторами по доходам (ф. 0504071) (п. 201 Инструкции N 157н).

Сейчас мы поработаем с Вашей Учетной политикой, где Вами определен порядок учета доходов и выявим недостатки или нарушения требований законодательства.

ВОПРОС 4: «Учет 500 счетов – недостатки организации учета и учета лимитов и бюджетных обязательств. Практикум по учетной политике.»

Сегодня в очередной раз хочется затронуть тему учета обязательств, как бюджетных так и денежных. Данный вопрос остается актуальным в настоящее время.

Хочу напомнить, что в соответствии со статьей 219 Бюджетного кодекса Российской Федерации Получатель бюджетных средств принимает бюджетные обязательства в пределах доведенных до него лимитов бюджетных обязательств.

Получатель бюджетных средств принимает бюджетные обязательства путем заключения государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров с физическими и юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями или в соответствии с законом, иным правовым актом, соглашением.

Получатель бюджетных средств подтверждает обязанность оплатить за счет средств бюджета денежные обязательства в соответствии с платежными и иными документами, необходимыми для санкционирования их оплаты, а в случаях, связанных с выполнением оперативно-розыскных мероприятий и осуществлением мер безопасности в отношении потерпевших, свидетелей и иных участников уголовного судопроизводства, в соответствии с платежными документами.

Как Вам всем известно, в бухгалтерском учете, **Счет 0 502 00 000 "Обязательства"** предназначен для учета учреждением показателей обязательств текущего (очередного) финансового года, соответствующего года планового периода, иных очередных годов (за пределами планового периода) и внесенных в текущем финансовом году изменений (п. 318 Инструкции N 157н).

Принимаемые обязательства - это обусловленные законом, иным нормативным правовым актом обязанности учреждений при определении поставщиков (подрядчиков, исполнителей) конкурентными способами предоставить в соответствующем финансовом году денежные средства. Суммы таких обязательств устанавливаются в размере начальной (максимальной) цены контракта (договора). Она определяется на основании извещений об осуществлении закупок (направленных приглашений принять участие в определении поставщика (подрядчика, исполнителя)) с использованием конкурентных способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей), размещаемых в единой информационной системе в сфере закупок (п. 308 Инструкции N 157н).

Обязательства учреждения - обусловленные законом, иным нормативным правовым актом, договором или соглашением обязанности бюджетного учреждения, автономного учреждения предоставить в соответствующем году физическому или юридическому лицу, иному публично-правовому образованию, субъекту международного права денежные средства учреждения (п. 308 Инструкции N 157н).

Денежные обязательства - обязанность учреждения уплатить бюджету, физическому лицу или юридическому лицу определенные денежные средства в соответствии с выполненными условиями гражданско-правовой сделки, заключенной в рамках его полномочий, или в соответствии с положениями законодательства Российской Федерации, иного правового акта, условиями договора или соглашения (п. 308 Инструкции N 157н).

Отложенные обязательства - обязательства учреждения, величина которых на момент их принятия определена условно (расчетно) и (или) время (финансовый период) исполнения которых не установлено, при условии, что в учете учреждения по данным обязательствам создан резерв предстоящих расходов (п. 308 Инструкции N 157н).

Учет бюджетным, автономным учреждением обязательств в разрезе объектов учета ведется на следующих счетах (п. 319 Инструкции N 157н):

- 0 502 01 000 "Принятые обязательства";
- 0 502 02 000 "Принятые денежные обязательства";
- 0 502 07 000 "Принимаемые обязательства";
- 0 502 09 000 "Отложенные обязательства".

Детализация счетов 0 502 07 000 и 0 502 09 000 осуществляется учреждением в рамках формирования его учетной политики. Пример детализации приведен в Приложении 1 к Письму Минфина России от 07.04.2015 N 02-07-07/19450.

Аналитический учет обязательств ведется в **Журнале регистрации обязательств (ф. 0504064) в разрезе видов расходов (выплат), предусмотренных планом финансово-хозяйственной деятельности учреждения** (п. 320 Инструкции N 157н, Приложение N 5 к Приказу Минфина России N 52н).

Согласно п. 318 Инструкции N 157н учет обязательств осуществляется на основании документов, подтверждающих их принятие (возникновение). Перечень

указанных документов необходимо утвердить в учетной политике учреждения согласно требованиям, предусмотренным порядком учета бюджетных и денежных обязательств органами Федерального казначейства санкционирования оплаты денежных обязательств, установленных финансовым органом.

Обязательства отражаются в следующем порядке:

- принятые обязательства по заработной плате перед работниками учреждения отражаются в бухгалтерском учете не позднее последнего дня месяца, за который производится начисление на основании расчетной ведомости (ф. 0504402);

- принятые обязательства по гражданско-правовым договорам с юридическими и физическими лицами на выполнение работ, оказание услуг, поставку материальных ценностей отражаются в день подписания соответствующих договоров;

- принятие обязательств по оплате товаров, работ, услуг через подотчетных лиц, командировочных расходов отражается на основании служебных записок, согласованных с руководителем учреждения, на дату утверждения заявления на выдачу под отчет денежных средств или авансового отчета;

- принятые обязательства по налогам, сборам и иным платежам в бюджет отражаются на основании налоговых карточек, расчетов и налоговых деклараций, расчетов по страховым взносам на дату начисления кредиторской задолженности;

- принятые обязательства по неустойкам (штрафам, пеням) отражаются на основании решений суда, исполнительных листов, распоряжений руководителя на дату вступления в силу решения суда, поступления исполнительного листа, принятия решения руководителя об уплате соответственно;

- принятые обязательства по кредиторской задолженности по договорам, заключенным в прошлые годы и не исполненным по состоянию на начало текущего года, подлежащим исполнению в текущем финансовом году, отражаются в начале отчетного года на основании актов сверок взаимных расчетов по состоянию на начало текущего года;

- сумма принимаемых обязательств определяется на основании извещений об осуществлении закупок с использованием конкурентных способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей), размещаемых в ЕИС, и принимается в размере начальной (максимальной) цены контракта.

(Основание: [п. 318 Инструкции N 157н](#))

Денежные обязательства отражаются в следующем порядке:

- обязательства по заработной плате перед работниками учреждения отражаются в бухгалтерском учете не позднее последнего дня месяца, за который производится начисление, на основании расчетной ведомости;

- обязательства по гражданско-правовым договорам с юридическими и физическими лицами на выполнение работ, оказание услуг, поставку материальных ценностей отражаются на основании первичных учетных документов в соответствии с условиями договора. Формы документов должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные п. 7 Инструкции N 157н;

- обязательства по оплате товаров, работ, услуг без заключения договоров отражаются на дату принятия к оплате разовых счетов, актов выполненных работ (оказанных услуг);

- обязательства по оплате товаров, работ, услуг через подотчетных лиц, командировочных расходов отражаются на основании авансового отчета, утвержденного руководителем учреждения, на дату его утверждения;

- обязательства по налогам, сборам и иным платежам в бюджет отражаются на основании налоговых карточек, расчетов и налоговых деклараций, расчета по страховым взносам на дату начисления налога;

- обязательства по неустойкам (штрафам, пеням) отражаются на основании решений суда, исполнительных листов на дату принятия решения руководителя об уплате;

- обязательства по кредиторской задолженности по контрактам (договорам), заключенным в прошлые годы и не исполненным по состоянию на начало текущего года, подлежащим исполнению в текущем финансовом году, отражаются в начале отчетного года на основании актов сверок взаимных расчетов по состоянию на начало текущего года.

(Основание: п. 318 Инструкции N 157н)

А сейчас мы поработаем с Вашей Учетной политикой и обсудим все замечания и нарушения бюджетного законодательства имеющие место быть.