

**ПОЛОЖЕНИЕ № 1.**  
**ОБ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА 2022 ГОД**  
**Автономное учреждение**

## **I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

МАДОУ ЦРР д/с № 7 - далее Учреждение, в своей деятельности руководствуется Уставом №ПД-К-пО-549 от 18.03.2014г., осуществляет деятельность на основании лицензии №ДДО-1873 от 20.06.2017г..

В своей деятельности Учреждение руководствуется следующими нормативными документами:

- Бюджетным кодексом Российской Федерации;
- Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- Федеральным законом от 08.05.2010 N 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений";
- Приказ Минфина РФ от 23 декабря 2010 г. N 183н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению "Приказ Минфина РФ от 23 декабря 2010 г. N 183н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению"
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора", утвержденный Приказом Минфина России от 31.12.2016 N 256н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Основные средства", утвержденный Приказом Минфина России от 31.12.2016 N 257н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Аренда", утвержденный Приказом Минфина России от 31.12.2016 N 258н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Обесценение активов", утвержденный Приказом Минфина России от 31.12.2016 N 259н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности", утвержденный Приказом Минфина России от 31.12.2016 N 260н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Отчет о движении денежных средств", утвержденный Приказом Минфина России от 30.12.2017 N 278н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Учетная политика, оценочные значения и ошибки", утвержденный Приказом Минфина России от 30.12.2017 N 274н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "События после отчетной даты", утвержденный Приказом Минфина России от 30.12.2017 N 275н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Доходы", утвержденный Приказом Минфина России от 27.02.2018 N 32н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Влияние изменений курсов иностранных валют", утвержденный Приказом Минфина России от 30.05.2018 N 122н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Бюджетная информация в бухгалтерской (финансовой) отчетности", утвержденный Приказом Минфина России от 28.02.2018 N 37н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Резервы. Раскрытие информации об условных обязательствах и условных активах", утвержденный Приказом Минфина России от 30.05.2018 N 124н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Долгосрочные договоры", утвержденный Приказом Минфина России от 29.06.2018 N 145н;
- Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Запасы", утвержденный Приказом Минфина России от 07.12.2018 N 256н;
- Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 181н "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов "Нематериальные активы";
- Приказ Минфина России от 28.02.2018 N 34н "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Непроизведенные активы";
- Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 184н "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов "Выплаты персоналу"
- Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 183н "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов "Совместная деятельность"
- Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 182н "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов "Затраты по заимствованиям"
- Приказ Минфина России от 30.12.2017 N 277н (ред. от 09.12.2019) "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Информация о связанных сторонах"

- Приказ Минфина России от 30.06.2020 № 129н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Финансовые инструменты»
- Инструкцией по применению единого плана счетов бухгалтерского учета для государственных органов власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений, утвержденной приказом Минфина России от 01.12.2010 N 157н;
- Таблица соответствия кодов классификации доходов и статей (подстатей) КОСГУ кодам Классификации доходов, установленным Руководством по статистике государственных финансов (СГФ-2014), применяемая с 1 января 2022 года
- Приказом Минфина России от 30.03.2015 N 52н "Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению";
- Приказ Минфина России от 15 апреля 2021 г. N 61н "Об утверждении унифицированных форм электронных документов бухгалтерского учета, применяемых при ведении бюджетного учета, бухгалтерского учета государственных (муниципальных) учреждений, и Методических указаний по их формированию и применению"
- ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов" (принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст)
- Приказ Минфина России от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», Приказ Минфина РФ от 8 ноября 2010 г. N 142н "О внесении изменений в приказы Министерства финансов Российской Федерации по бухгалтерскому учету"
- Приказ Минфина России от 25.03.2011 N 33н "Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений"
- Приказ Минфина России от 19.11.2021 № 187н «О внесении изменений в Порядок формирования и применения кодов бюджетной классификации Российской Федерации, их структуру и принципы назначения, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июня 2019 г. № 85н»
- Приказ Минфина России от 30 октября 2020 г. N 258н "Об утверждении Порядка учета бюджетных и денежных обязательств получателей средств федерального бюджета территориальными органами Федерального казначейства"
- Указание Банка России от 19 июня 2017 г. N 4416-У "О внесении изменений в Указание Банка России от 11 марта 2014 года N 3210-У "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства"
- Письмо Министерства эконом. развития от 17.04.2017 N Д28и-1629 " О предоставлении приоритета товарам российского происхождения, работам (услугам), выполняемым (оказываемым) российскими лицами, при закупке".
- Постановление Правительства РФ от 16 сентября 2016 г. N 925 "О приоритете товаров российского происхождения, работ, услуг, выполняемых, оказываемых российскими лицами, по отношению к товарам, происходящим из иностранного государства, работам, услугам, выполняемым, оказываемым иностранными лицами"
- Приказ Минфина России от 31.08.2018 N 186н "О Требованиях к составлению и утверждению плана финансово-хозяйственной деятельности государственного (муниципального) учреждения" с изменениями и дополнениями
- Письмо Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998 "О порядке отражения в учете операций с отложенными обязательствами" и Письмо Минфина России от 7 апреля 2015 г. N 02-07-07/19450 "О порядке отражения в учете операций с принимаемыми и отложенными обязательствами"
- Письмо Минфина РФ от 10.11.2011 N 03-03-05/105 - письмо по вопросу налогового учета операций, связанных с утилизацией объектов основных средств путем сдачи в металлолом
- Письмо Минфина России от 4 февраля 2020 г. N 02-06-07/6939 "О признании в бухгалтерском (бюджетном) учете показателей доходов (расходов) отчетного периода по операциям от получения бюджетными и автономными учреждениями субсидий из бюджета"
- Приказ Минфина России от 29 ноября 2017 г. N 209н "Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления"
- Действующим законодательством РФ

Бухгалтерский учет ведется бухгалтерией учреждения, возглавляемой должностное лицо - Главный бухгалтер, правовая обязанность которого определяется статьей 7 пунктом 3. Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»

Бухгалтерский учет осуществляется с применением системы автоматизации бухгалтерского учета программного продукта «1С:Предприятие 8.3. Бухгалтерия государственного учреждения, редакция 2.0», с отражением операций по соответствующему плану счетов ЕПС.

Аналитические и синтетические регистры бухгалтерского учета оформляются автоматизировано и распечатываются или подписываются в электронном виде на носителе информации не позднее последнего дня месяца, следующего за отчетным периодом.

Наряду с положениями настоящей учетной политики актами Учреждения, устанавливаемыми в целях организации и ведения бухгалтерского учета, утверждаются:

- Рабочий план счетов (Аналитические и синтетические счета) Приложение
- Методы оценки отдельных видов имущества и обязательств. Приложение
- Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств. Приложение
- Правила документооборота и технология обработки учетной информации. Приложение
- Внутренний контроль в учреждении. Приложение
- Нормы списания моющих средств и средств, связанных с ними. Приложение
- Перечни должностных лиц. Имеющие право подписи. Состав наблюдательного совета. Приложение
- Бланки строгой отчетности. Приложение
- Положение о командировочных расходах. Приложение
- Перечень забалансовых счетов, используемых учреждением. Приложение
- Выдача и использование доверенностей на получение товарно-материальных ценностей. Приложение
- Список первичных документов, со сроками хранения. Приложение

При выведении регистров бухгалтерского учета на бумажные носители допускается отличие выходной формы документа от утвержденной формы документа при условии, что реквизиты и показатели выходной формы документа содержат обязательные реквизиты и показатели соответствующих регистров бухгалтерского учета. (п. 11 Инструкции № 157н)

При формировании настоящей учетной политики предполагается, что:

- имущество учреждения закрепляется за ним на праве оперативного управления в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации. Собственником имущества Учреждения является соответственно Российская Федерация (или: субъект Российской Федерации, муниципальное образование);
- активы и обязательства учреждения существуют обособленно от активов и обязательств собственников учреждения и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);
- учреждение отвечает по своим обязательствам всем находящимся у него на праве оперативного управления имуществом, как закрепленным за учреждением собственником имущества, так и приобретенным за счет доходов, полученных от приносящей доход деятельности, за исключением особо ценного движимого имущества, закрепленного за учреждением собственником этого имущества или приобретенного учреждением за счет выделенных собственником имущества учреждения средств, а также недвижимого имущества. Собственник имущества Учреждения не несет ответственности по обязательствам Учреждения;
- собственник имущества вправе изъять излишнее, неиспользуемое или используемое не по назначению имущество, закрепленное им за учреждением либо приобретенное учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение этого имущества. Имуществом, изъятым у учреждения, собственник этого имущества вправе распорядиться по своему усмотрению, при таком решении Наблюдательного совета.
- учреждение не вправе отказаться от выполнения государственного (муниципального) задания;
- уменьшение объема субсидии, предоставленной на выполнение государственного (муниципального) задания, в течение срока его выполнения осуществляется только при соответствующем изменении государственного (муниципального) задания;
- учреждение вправе осуществлять иные виды деятельности, не являющиеся основными видами деятельности, лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых оно создано, и соответствующие указанным целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах;
- учреждение осуществляет в порядке, определенном Правительством Российской Федерации, высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрацией муниципального образования, полномочия соответственно федерального органа государственной власти (государственного органа), исполнительного органа государственной власти субъекта Российской Федерации, органа местного самоуправления по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме;
- финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания учреждением осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации;
- учреждение без согласия собственника не вправе распоряжаться особо ценным движимым имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества, а также недвижимым имуществом;
- учреждение не вправе размещать денежные средства на депозитах в кредитных организациях, а также совершать сделки с ценными бумагами, если иное не предусмотрено федеральными законами;
- учреждение будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем, и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);

- принятая учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);
- факты хозяйственной жизни учреждения относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Бухгалтерия обеспечивает контроль за правильным и целевым использованием бюджетных средств, лимитов и обязательств, своевременность и полноту расчетов по налогам и взносам, а также расчетов с предприятиями, организациями, физическими лицами. (Нецелевое использование средств возникает при направлении средств на цели, не предусмотренные планом ФХД (письмо Минфина России от 8 ноября 2012 г. № 02-11-08/4694). В связи с этим контролирующие органы проверяют, осуществляются ли расходы:

- согласно Указаниям о порядке применения КОСГУ (если они были предусмотрены при определении размера нормативных затрат);

- в соответствии с условиями соглашения о предоставлении субсидии, плана ФХД и порядка применения КОСГУ (если они не были предусмотрены при определении размера нормативных затрат).

Нет оснований квалифицировать расходы в качестве нецелевого использования субсидии, если:

- задание выполнено качественно, в полном объеме;
- осуществление расходов не нарушает каких-либо положений соглашения о предоставлении субсидии и плана ФХД;
- соблюдены Указания о порядке применения КОСГУ (Приказ Минфина России от 29 ноября 2017 г. N 209н "Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления" далее Приказ Минфина от 16.11.2016 №209н).

Отношение к той или иной бюджетной классификации в 2022 году ведется из расчета сопоставительных таблиц Минфина на 2022 год (руководствуемся таблицами Минфина на официальном сайте minfin.ru).

#### Порядок используемой классификации:

- В разрядах 1 - 17 номера счета Рабочего плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений отражается:
  - в 1 - 4 разрядах - аналитический код вида функции, услуги (работы) учреждения, соответствующий коду раздела, подраздела классификации расходов бюджетов;
  - в 5 - 14 разрядах - нули, если иное не установлено учетной политикой субъекта учета;
  - в 15 - 17 - аналитический код вида поступлений - доходов, иных поступлений, в том числе от заимствований (источников финансирования дефицита средств учреждения), или аналитический код вида выбытий - расходов, иных выплат, в том числе по погашению заимствований, соответствующий коду (составной части кода) бюджетной классификации Российской Федерации (аналитической группе подвида доходов бюджетов, коду вида расходов, аналитической группе вида источников финансирования дефицитов бюджетов);
- в 24 - 26 разрядах номера счета - коды классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ);

(Приказ Минфина России от 16.11.2016 N 209н)

Счет	КПС
X.101.XX	XXXX00000000000000
X.102.XX	XXXX00000000000000
X.103.XX	XXXX00000000000000
X.104.XX	XXXX00000000000000
X.105.XX	XXXX00000000000000
X.111.XX	XXXX00000000000000
X.114.XX	XXXX00000000000000
X.201.35	XXXX00000000000000
4.210.06 в связке с 401.10.172	000000000000000000
X.201.XX	XXXX00000000000000
X.401.30	000000000000000000
X.207.00 КЭК 640	XXXX00000000000000

X.209.81	0000000000000000
X.304.01	0000000000000000
X.401.60	XXXX0000000000XXXX
X401.20 в кор. сч. 401.60	XXXX0000000000XXXX

**Главный бухгалтер разрабатывает требования по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерскую службу необходимых документов и сведений обязательны для всех сотрудников учреждения.**

Согласно положениям инструкций № 157н и 183н бухгалтерский учет ведется **методом начисления**. Доходы признаются в том периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) или имущественных прав.

По доходам, относящимся к нескольким периодам, и в случае, если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

#### **Обозначения в учетной политике**

Структура, указанная в учетной политике относительно указания счета означает:

X.YYY.SS.KKK, где

X            Обозначает КФО

YYY        Счет учета

SS          Субсчет учета

KKK        Классификация КОСГУ

Пример, X.101.34.XXX значит, что по любому возможному для Учреждения КФО счета 101.34 и любому относящемуся к счету КЭК (в указанном примере 310/410)

Слова «стандарт», «федеральный стандарт» и прочие возможные сочетания заменены понятием ФСБУ (федеральные стандарты бухгалтерского учета для государственного сектора)

### **Регистры бухгалтерского учета**

Регистры бухгалтерского учета формируются в виде книг, журналов, карточек на бумаге или в электронном виде (Согласно приказа 61н).

Данные проверенных и принятых к учету первичных (сводных) учетных документов систематизируются в хронологическом порядке (по датам совершения операций) и (или) группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета накопительным способом с отражением в следующих регистрах бухгалтерского учета:

Главная книга и:

Номер журнала	Наименование
1	Журнал операций по счету "Касса"
2	Журнал операций с безналичными денежными средствами
3	Журнал операций расчетов с подотчетными лицами
4	Журнал операций расчетов с поставщиками и подрядчиками
5	Журнал операций расчетов с дебиторами по доходам
6	Журнал операций расчетов по оплате труда
7	Журнал операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов
8	Журнал по прочим операциям
9	Журнал по санкционированию
8-ош	Журнал по прочим операциям (исправление ошибок прошлых лет)
8-мо	Журнал операций формирования входящих остатков следующего финансового года
ф.0509213	Журнал операций по забалансовому учету

Журналы ордера могут дублировать информацию между собой (т.к. проводка двойной записью может относиться к разным хозяйственным операциям), но не допускается пропуск в отражении в журналах каких-либо операций.

В журналы группируются, но также возможно разделение по показателям, при этом без искажения общей информации.

### **Первичные документы**

Порядок и сроки передачи первичных учетных документов для отражения в бухгалтерском учете устанавливаются в соответствии с Графиком документооборота (Приложение).

Контроль первичных документов проводит ответственное лицо главный бухгалтер в соответствии с Положением о внутреннем финансовом контроле (Приложение)

Первичные учетные документы, поступившие в учреждение более поздней датой, чем дата их выставления, и по которым не создавался соответствующий резерв предстоящих расходов (ФСБУ «Резервы»), отражаются в учете в следующем порядке:

1) при поступлении документов более поздней датой в этом же месяце факт хозяйственной жизни отражается **в учете датой поступления документа в учреждение;**

2) при поступлении документов в начале месяца, следующего за отчетным (до закрытия месяца) факт хозяйственной жизни отражается в учете последним днем отчетного периода;

3) при поступлении документов в следующем месяце после даты закрытия месяца факты хозяйственной жизни отражаются в учете датой получения документов (не позднее следующего дня после получения документа);

4) при поступлении документов в следующем отчетном квартале (году) до представления отчетности факты хозяйственной жизни отражаются последним днем отчетного периода;

5) при поступлении документов в следующем отчетном квартале (году) после представления отчетности факты хозяйственной жизни отражаются датой получения документов (не позднее следующего дня после получения документа).

(Основание: п. 6 Инструкции N 157н)

Факт поступления документа более поздней датой может регистрировать должностное лицо не ответственное за формирование бухгалтерской операции, но в силу своих должностных инструкций имеющий полномочия вести журнал входящих документов, тогда на первичном документе поступившем в другом отчетном периоде ставится надпись Входящий номер (канцелярии) и дата документа (момент отображения его как поступившего в канцелярию).

На первичных документах не устанавливается ссылка на проводку документа, если на основании данного документа сформирована выходная форма (в т.ч. электронная), согласно приказу 52н или 61н с обозначением проводок, либо распечатана справка о внесении изменений в хозяйственной деятельности учреждения.

### Ошибки

В бухгалтерском учете подлежит отражению информация, не содержащая существенных ошибок и искажений, позволяющая ее пользователям положиться на нее как на правдивую (п. 3 Инструкции N 157н). При этом существенной признается информация, пропуск или искажение которой может повлиять на экономическое решение учредителей учреждения (пользователей информации), принятое на основании данных бухгалтерского учета или бухгалтерской (финансовой) отчетности учреждения. Единого критерия существенности Инструкция N 157н и федеральные стандарты бухгалтерского учета не содержат, в связи с чем Учреждение в своей учетной политике устанавливает свои критерии существенности ошибок, которые обычно устанавливаются в процентах валюты баланса, статьи баланса, строки отчетной формы. Как правило, этот порог значимости устанавливается в пределах 3 - 5% выбранного показателя.

Ошибкой в бухгалтерской отчетности считаются пропуск и (или) искажение, возникающие при ведении бухгалтерского учета и (или) формировании бухгалтерской отчетности в результате неправильного использования информации о фактах хозяйственной жизни отчетного периода, которая была доступна на дату подписания отчетности и должна была быть получена и использована при ее подготовке.

#### Порядок исправления ошибки

Исправление выявленной ошибки (в текущем отчетном периоде, не переходящим на предшествующие года) производится в бухгалтерском учете дополнительной бухгалтерской записью либо бухгалтерской записью, оформленной способом «красное сторно» с формированием справки 0504833. Приведем в таблице порядок исправления ошибок в зависимости от периода их обнаружения.

Период обнаружения ошибки	Порядок исправления
Ошибка отчетного периода, выявленная в ходе осуществления внутреннего контроля после даты подписания бухгалтерской отчетности, но до предельной даты ее представления	1. Отражаются записи по счетам бухгалтерского учета на дату, определяемую по решению органа (должностного лица), ответственного за осуществление внутреннего контроля. 2. Вносятся исправления в бухгалтерскую отчетность, исправленная отчетность подписывается в установленном порядке
Ошибка отчетного периода, выявленная в ходе камеральной проверки бухгалтерской отчетности после предельной даты ее представления, но до даты ее принятия уполномоченным органом	Исправляется по решению уполномоченного органа исходя из существенности выявленной ошибки: – путем выполнения записей по счетам бухгалтерского учета на конец отчетного периода;

<p>Ошибка отчетного периода, выявленная в ходе осуществления внутреннего финансового контроля, внешнего финансового контроля, а также внутреннего контроля или внутреннего финансового аудита после даты принятия бухгалтерской отчетности, но до даты ее утверждения</p>	<p>– путем исправления бухгалтерской отчетности и подписания в установленном порядке исправленной бухгалтерской отчетности. Исправленная бухгалтерская отчетность повторно направляется уполномоченному органу, а также иным пользователям, которым была представлена первоначальная отчетность. В пояснениях к исправленной отчетности приводится информация о том, что данная отчетность заменяет первоначально представленную, о причинах внесения исправлений и их содержании</p>
<p>Ошибка отчетного периода, выявленная после даты утверждения квартальной бухгалтерской отчетности</p>	<p>Исправляется по решению уполномоченного органа исходя из существенности выявленной ошибки: – путем отражения записей по счетам бухгалтерского учета в периоде, в котором обнаружена ошибка; – путем раскрытия в пояснениях к бухгалтерской отчетности периода, в котором обнаружена ошибка, описания ошибки и суммы выполненной корректировки</p>
<p>Ошибка отчетного периода, выявленная после даты утверждения годовой бухгалтерской отчетности</p>	<p>Исправляется по решению уполномоченного органа исходя из существенности выявленной ошибки: – путем выполнения записей по счетам бухгалтерского учета в периоде, в котором обнаружена ошибка; – путем ретроспективного пересчета бухгалтерской отчетности. Корректировке подлежат сравнительные показатели, раскрываемые в бухгалтерской отчетности за отчетный год, начиная с того предшествующего года, в котором была допущена ошибка, за исключением случаев, когда это практически невозможно. Скорректированные сравнительные показатели предшествующего года (годов) приводятся в отчетности отчетного года под заголовком «Пересчитано»</p>

— Согласно пункту 18 Инструкции N 157н дополнительные бухгалтерские записи по исправлению ошибок, а также исправления способом "красное сторно" оформляются Бухгалтерской справкой (ф. 0504833).

Бухгалтерские записи по исправлению ошибок прошлых лет подлежат обособлению в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности в отдельном 8-ом Журнале по прочим операциям, содержащем отметку "Исправление ошибок прошлых лет".

"Бухгалтерские записи по исправлению ошибок прошлых лет, в том числе корректирующие финансовый результат, формируемый по операциям прошлых лет, осуществляются по обособленным счетам бухгалтерского учета, предусмотренных нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, для отражения операций по исправлению ошибок прошлых лет, с формированием отдельного журнала операций." Согласно пункта 33 ФСБУ «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»

В бухгалтерском учете обособление ошибок прошлых лет осуществляется на следующих счетах:

- X.401.18.XXX "Доходы финансового года, предшествующего отчетному";
- X.401.19.XXX "Доходы прошлых финансовых лет";
- X.401.28.XXX "Расходы финансового года, предшествующего отчетному";
- X.401.29.XXX "Расходы прошлых финансовых лет";
- X.304.84.XXX "Консолидируемые расчеты года, предшествующие отчетному";
- X.304.94.XXX "Консолидируемые расчеты года иных прошлых лет";
- X.304.86.XXX "Иные расчеты года, предшествующего отчетному";
- X.304.96.XXX "Иные расчеты прошлых лет".

#### **Порядок раскрытия информации в отчетности в отношении ошибок предшествующих годов.**

В пояснениях к бухгалтерской отчетности за отчетный год раскрывается следующая информация:

- описание ошибки;
- сумма корректировки по каждой статье бухгалтерской (финансовой) отчетности за каждый из предшествующих годов, для которых в бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрываются сравнительные показатели, в той степени, в которой это практически возможно;
- общая сумма корректировки на начало самого раннего из предшествующих годов, для которого в бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрываются сравнительные показатели;
- описание причин, по которым корректировка сравнительных показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности за один или несколько предшествующих годов не является практически возможной, а также описание способа отражения исправления ошибки с указанием периода, в котором отражены исправления.

Бухгалтерский учет ведется в валюте Российской Федерации - в рублях. Операции с имуществом, обязательствами и иные факты хозяйственной деятельности оформляются документально на русском языке. Регистры бухгалтерского учета также ведутся на русском языке.

Первичные документы, составленные на иных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык.

#### **О действующих комиссиях**

В учреждении действуют постоянные комиссии (Приложение):

- комиссия по поступлению и выбытию активов;
- инвентаризационная комиссия, а также по определению обесценения активов;

**Критерии существенности информации в учете и отчетности устанавливаются для целей:**

- признания ошибки;
- ведения учета в разрезе аналитических счетов;
- отражения информации о событиях после отчетной даты;
- отражения прочей информации в отчетности (пояснительной записке);

Существенность ошибки (ошибок) определяется исходя из величины и характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности в каждом конкретном случае главным бухгалтером по согласованию с руководителем на основании письменного обоснования такого решения.

Существенной признается ошибка, составляющая 5 процентов от общей суммы:

- соответствующей строки бухгалтерской отчетности;
- соответствующего раздела бухгалтерской отчетности;
- иных показателей отчетности.

Квалифицирует событие как события после отчетной даты Главный бухгалтер на основе своего профессионального суждения.

### События после отчетной даты

В целях соблюдения сроков представления отчетности и (или) в связи с поздним поступлением первичных учетных документов информация о событии после отчетной даты не используется при формировании отчетности

Описание указанного события и его оценка в денежном выражении приводятся в сопроводительном документе к бухгалтерской (финансовой) отчетности при ее представлении (п. 3 Инструкции № 157н).

В период между датой подписания отчетности и датой ее принятия получена новая информация о событии после отчетной даты и (или) произошло (выявлено) событие, которое может оказать существенное влияние на финансовое положение, финансовый результат и (или) движение денежных средств учреждения.

Описание события после отчетной даты и его оценка в денежном выражении доводятся до пользователей, которым представляется указанная отчетность.

Информация об указанном событии раскрывается в отчетности в порядке, предусмотренном пунктом 6 ФСБУ «События после отчетной даты», то есть по правилам, установленным для отражения событий, которые свидетельствуют об условиях хозяйственной деятельности, возникших после отчетной даты

Первичные документы хранятся в бухгалтерия

### Организация дополнительного аналитического учета, согласно ФСБУ, «Аренда»

В Учреждении применяется ФСБУ «Аренда» только в части имущества, **полученного в пользование, одновременно с передачей обязательств по содержанию данного имущества**; а также для переданного имущества (с одновременной передачей обязанностей по содержанию имущества).

1. Аналитический учет по отдельным видам основных средств обеспечивается путем открытия дополнительных аналитических счетов (субконто) к счетам X.111.41.XXX – X.111.49.XXX и забалансовым счетам 02.XX, 25.XX, 26.XX, 01.XX:
  - "Операционная аренда";
  - "Финансовая аренда";
  - "Льготная аренда";
  - "Безвозмездное пользование".

2. Для отражения реальной задолженности и проведения сверок с контрагентами по договорам операционной и финансовой аренды аналитический учет обеспечивается путем открытия:

- отдельного субконто на счетах - X.302.24.XXX, X.302.29.XXX, X.208.24.XXX, X.208.29.XXX, 206.24.XXX, 206.29.XXX, X.205.2X.XXX)

(Основание: п. 32 ФСБУ "Аренда")

3. Обособленный учет процентных доходов и расходов, условных арендных платежей, а также результатов переоценки обеспечивается на дополнительных аналитических счетах (субконто) к счету X.401.1X.XXX. (Основание: п.п. 30, 51, 56 ФСБУ "Основные средства", п. 32 ФСБУ "Аренда").

Непосредственно ФСБУ «Аренда» применяется при отражении в бухгалтерском учете объектов, возникающих при получении (предоставлении) во временное владение и пользование или во временное пользование материальных ценностей **по договору аренды** (имущественного найма) либо **по договору безвозмездного пользования** (п. 2 ФСБУ «Аренда»). Отношения же, возникающие при закреплении государственного



(муниципального) имущества на праве оперативного управления за субъектами учета с целью выполнения ими возложенных на них полномочий (функций), не классифицируются в качестве объектов учета аренды (п. 10 ФСБУ «Аренда»).

Объекты операционной аренды у арендатора	Объекты операционной аренды у арендодателя
Право пользования имуществом: новый балансовый счет X.111.4X.XXX «Право пользования имуществом»	Расчеты по арендным платежам с пользователем имущества: соответствующие счета аналитического учета счета X.205.21.XXX «Расчеты с плательщиками доходов от операционной аренды»
Обязательства по уплате арендных платежей: балансовый счет X.302.24.XXX «Расчеты по арендной плате за пользование имуществом»	Информация об объектах имущества, переданных в пользование (о переданных объектах учета операционной аренды), а именно соответствующие забалансовые счета: – 25 «Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)»; – 26 «Имущество, переданное в безвозмездное пользование»
Амортизация права пользования имуществом: новый балансовый счет X.104.40.45x «Амортизация права пользования имуществом»	Ожидаемый доход от арендных платежей, рассчитанный за весь срок пользования имуществом, предусмотренный на дату заключения договора (контракта): соответствующие счета аналитического учета счета X.401.40.121 «Доходы будущих периодов от операционной аренды»
Расходы (обязательства) по условным арендным платежам, возникающие на дату определения их величины (как правило, ежемесячно): – соответствующие счета аналитического учета счета X.302.XX.XXX «Обязательства»; – счет X.109.XX.XXX «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг»; – счет X.401.20.XXX «Расходы текущего финансового года»	Доходы (расчеты) по условным арендным платежам, возникающие на дату определения их величины (как правило, ежемесячно): – соответствующие счета аналитического учета счета X.205.35.XXX «Расчеты по доходам по условным арендным платежам»; – счет X.401.10.135 «Доходы текущего финансового года по условным арендным платежам»

#### Активы не классифицирующиеся как ФСГ «Аренда»

ФСБУ «Аренда» не применяется для активов полученных для выполнения возложенных государственных (муниципальных) полномочий (функций), деятельности по оказанию государственных (муниципальных) услуг либо для управленческих нужд признается для целей учета и формирования отчетности вкладом собственника (учредителя) (Минфин России в письме от 14.09.2018 № 02-07-10/66285).

В ситуации, когда учредитель передает имущество в пользование учреждению для выполнения возложенных на него функций, по мнению Минфина России, ФСБУ «Аренда» применять не нужно. Такую операцию следует рассматривать с позиции имущественного вклада учредителя. При передаче-получении имущества на основании распорядительного акта собственника (учредителя) такого объекта бухгалтерского учета, как доходы, не возникает и стандарт «Аренда» к данным отношениям не применяют. При этом имущество передается и принимается для целей уставной деятельности, закрепленной соответствующими документами. Бюджетные и автономные учреждения не распоряжаются недвижимым и особо ценным движимым имуществом без согласия собственника (законы № 7-ФЗ, № 174-ФЗ). От него же они получают имущество для тех видов деятельности, ради которых созданы. Полученным имуществом учреждения пользуются на праве оперативного управления, при котором ФСБУ «Аренда» не применяют (пункт 10).

Передача образовательным учреждением в безвозмездное пользование медицинской организации помещения для оказания первичной медпомощи обучающимся во исполнение требований ч. 3 ст. 41 Федерального закона от 29 декабря 2012 г. № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации». В такой ситуации передача имущества в пользование другой стороне является не правом учреждения, а обязанностью. В рамках таких отношений объекты аренды не возникают, следовательно, положения ФСБУ «Аренда» не применяются.

#### **Порядок передачи в пользование НФА (25,26 счет)**

При наличии хозяйственной необходимости (передача имущества столовой, медицинским клиникам, кружковая деятельность и т.д.)

В отношении передаваемого в аренду (безвозмездное пользование) имущества (с учетом, что оно не классифицируется как активы для ФСГ «Аренда») Учреждение оформляет следующие операции:

1. Путем **изменения материально ответственного** на лицо принимающей стороны, ответственной за имущество лица отражается движение по балансовому счету 101.XX «Основные средства» или забалансовому счету 21 «Основные средства в эксплуатации», 105.XX «Материальные запасы» в части имущества, подлежащего передаче в аренду (безвозмездная передача).

2. Увеличением забалансовых счетов 25, 26 отражается передача имущества в аренду или в безвозмездное пользование и уменьшением забалансовых счетов 25, 26 отражается прием имущества обратно.

Ежегодно Учреждение проводит инвентаризацию имущества на счетах учета 25 и 26, применяя инвентаризационную опись по объектам НФА формы 0504087, а также отслеживает срок действия договора о передаче имущества с целью своевременного возврата имущества Учреждению, либо при необходимости пролонгирование договора.

## Передача дел при смене руководителя, главного бухгалтера

Порядок передачи документов бухгалтерского учета при смене руководителя и главного бухгалтера

1. При смене руководителя или главного бухгалтера учреждения обязаны в рамках передачи дел заместителю, новому должностному лицу, иному уполномоченному должностному лицу учреждения передать документы бухгалтерского учета, а также печати и штампы, хранящиеся в бухгалтерии.

2. Передача бухгалтерских документов и печатей проводится на основании приказа руководителя учреждения или органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя.

3. Передача документов бухучета, печатей и штампов осуществляется при участии комиссии, создаваемой в учреждении.

а) Прием

-передача бухгалтерских документов оформляется актом приема-передачи бухгалтерских документов. К акту прилагается перечень передаваемых документов, их количество и тип.

Акт приема-передачи дел должен полностью отражать все существенные недостатки и нарушения в организации работы бухгалтерии.

Акт приема-передачи подписывается уполномоченным лицом, принимающим дела, и членами комиссии.

При необходимости члены комиссии включают в акт свои рекомендации и предложения, которые возникли при приеме-передаче дел.

4. В комиссию, указанную в пункте 3, включаются сотрудники Учреждения и (или) учредителя в соответствии с приказом на передачу бухгалтерских документов.

5. Передаются следующие документы:

- учетная политика со всеми приложениями;
- квартальные и годовые бухгалтерские отчеты и балансы, налоговые декларации;
- документация по планированию, в том числе бюджетная смета учреждения (план ФХД), план-график закупок, обоснования к планам;
- бухгалтерские регистры синтетического и аналитического учета: книги, оборотные ведомости, карточки, журналы операций;
- налоговые регистры;
- о задолженности учреждения, в том числе по уплате налогов;
- о состоянии лицевых счетов учреждения;
- по учету зарплаты и по персонифицированному учету;
- по кассе: кассовые книги, журналы, расходные и приходные кассовые ордера, денежные документы и т. д.;
- акт о состоянии кассы, составленный на основании ревизии кассы и скрепленный подписью главного бухгалтера;
- об условиях хранения и учета наличных денежных средств;
- договоры с поставщиками и подрядчиками, контрагентами, аренды и т. д.;
- договоры с покупателями услуг и работ, подрядчиками и поставщиками;
- учредительные документы и свидетельства: постановка на учет, присвоение номеров, внесение записей в единый реестр, коды и т. п.;
- о недвижимом имуществе, транспортных средствах учреждения: свидетельства о праве собственности, выписки из ЕГРП, паспорта транспортных средств и т. п.;
- об основных средствах, нематериальных активах и товарно-материальных ценностях;
- акты о результатах полной инвентаризации имущества и финансовых обязательств учреждения с приложением инвентаризационных описей, акта проверки кассы учреждения;
- акты сверки расчетов, подтверждающие состояние дебиторской и кредиторской задолженности, перечень нереальных к взысканию сумм дебиторской задолженности с исчерпывающей характеристикой по каждой сумме;
- акты ревизий и проверок;
- материалы о недостачах и хищениях, переданных и не переданных в правоохранительные органы;
- бланки строгой отчетности;
- иная бухгалтерская документация, свидетельствующая о деятельности учреждения.

6. При подписании акта приема-передачи при наличии возражений по пунктам акта руководитель и (или) уполномоченное лицо излагают их в письменной форме в присутствии комиссии.

Члены комиссии, имеющие замечания по содержанию акта, подписывают его с отметкой «Замечания прилагаются». Текст замечаний излагается на отдельном листе, небольшие по объему замечания допускается фиксировать на самом акте.

7. Акт приема-передачи оформляется в последний рабочий день увольняемого лица в учреждении.

8. Акт приема-передачи дел составляется в трех экземплярах: 1-й экземпляр – учредителю (руководителю учреждения, если увольняется главный бухгалтер), 2-й экземпляр – увольняемому лицу, 3-й экземпляр – уполномоченному лицу, которое принимало дела.

### Аффилированные лица

Аффилированными лицами признаются физические и юридические лица, способные оказывать влияние на деятельность юридических и (или) физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

Соответственно, к аффилированным лицам юридического лица в силу Закона N 948-1 относятся:

- член его совета директоров (наблюдательного совета) или иного коллегиального органа управления, член его коллегиального исполнительного органа, а также лицо, осуществляющее полномочия его единоличного исполнительного органа;

- лица, принадлежащие к той группе лиц, к которой принадлежит данное юридическое лицо (понятие группы лиц определено в статье 9 Федерального закона от 26 июля 2006 г. N 135-ФЗ "О защите конкуренции" (далее - Закон N 135-ФЗ));

- лица, которые имеют право распоряжаться более чем 20% общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции либо составляющие уставный или складочный капитал вклады, доли данного юридического лица;

- юридическое лицо, в котором данное юридическое лицо имеет право распоряжаться более чем 20% общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции либо составляющие уставный или складочный капитал вклады, доли данного юридического лица.

- аффилированными лицами субъекта отчетности могут быть признаны, например, для автономного учреждения - члены его наблюдательного совета.

- лица, которые являются заинтересованными в заключении субъектом отчетности сделок.

Российская Федерация, субъекты Российской Федерации и муниципальные образования являются публично-правовыми образованиями и в соответствии со статьей 124 Гражданского кодекса Российской Федерации не относятся к физическим или юридическим лицам, следовательно, не могут рассматриваться с точки зрения СГС "Информация о связанных сторонах" в составе аффилированных лиц. Отнесение публично-правовых образований к аффилированным лицам привело бы к неопределенности в отношении учета таких лиц каждым юридическим лицом, относящимся к аффилированным лицам публично-правовых образований.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 125 Гражданского кодекса Российской Федерации от имени публично-правовых образований в качестве лиц, приобретающих и осуществляющих имущественные и личные неимущественные права и обязанности, выступают органы государственной власти и органы местного самоуправления, которые также не следует рассматривать в качестве аффилированных лиц субъекта отчетности, в том числе по основаниям вхождения в группу лиц по признакам, определенным в статье 9 Закона N 135-ФЗ.

Проверку на связанность сторон осуществляет отдел, ответственный за закупки, а так же заключению договоров/контрактов до момента Оформления каких-либо обязательств.

Определение (или уточнение) перечня связанных сторон осуществляется субъектом отчетности ежегодно не позднее первого рабочего дня года, следующего за отчетным, на дату формирования годовой бюджетной (бухгалтерской) отчетности (на 1 января года, следующего за отчетным) или в случае реорганизации (ликвидации) учреждения на дату формирования его последней бюджетной (бухгалтерской) отчетности.

Приобретение в рамках договора купли-продажи компьютерного оборудования или безвозмездное получение учебной литературы для библиотечного фонда по договору пожертвования одинаково следует классифицировать как операция со связанными сторонами, если отношения между субъектом отчетности и контрагентом соответствуют критериям признания их связанными сторонами.

К видам операций со связанными сторонами относятся:

- а) безвозмездное перечисление (передача) активов;
- б) предоставление (получение) кредитов, займов, ссуд;
- в) реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг;
- г) операции с иным государственным (муниципальным) имуществом;
- д) прочие операции.

Номинально проверка производится следующим образом: производится запрос выписки на дату принятия решения о заключении договорных или прочих отношений с последующим принятием обязательств, анализируется информация о руководителе и учредителях, проверка осуществляется с перечнем лиц, подлежащих такой проверке.

Письмо Минфина РФ от 30 ноября 2020 г. N 02-06-07/105552

### Должная осмотрительность

Учреждение ведет работу по обеспечению должной осмотрительности, согласно письма ФНС России БВ-4-7/3060@.

Для определения:

- оценивать обоснованность выбора контрагента проверяемым налогоплательщиком;
- исследовать вопросы, отличался ли выбор контрагента от условий делового оборота или установленной самим налогоплательщиком практики осуществления выбора контрагентов;
- каким образом оценивались условия сделки и их коммерческая привлекательность, деловая репутация, платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта;
- заключались ли налогоплательщиком сделки преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязательств.

Обязательный тест на должную осмотрительность проводят должностные лица, проверяющие аффилированность лиц.

## II. МЕТОДИКА ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИИ

### Раздельный учет по основной и приносящей доход деятельности

Основная деятельность - это деятельность, осуществляемая за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации в виде субсидии/грантов.

**Разделение по источникам финансирования** происходит согласно статье 30 Федерального закона от 8 мая 2010 г. N 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений", а также Письмо Минфина России от 18 января 2018 г. N 02-06-10/2715 "О применении кодов видов финансового обеспечения (деятельности)".

В автономном учреждении ведется раздельный учет доходов и расходов, полученных в рамках бюджетного финансирования, от доходов, полученных за счет предпринимательской деятельности и других источников. Согласно письму Минфина России от 31.10.2005 года №03-03-04/4/73, от 12 августа 2013 г. № 03-03-06/4/32634, подп. 14 п.1 ст. 251 НК РФ, налогоплательщики, получившие средства целевого финансирования, обязаны вести раздельный учет доходов и расходов, полученных или произведенных в рамках целевого финансирования.

Данные требования в бухгалтерском учете учреждения нашли свое отражение в источниках финансового обеспечения (ИФО), либо разделением субконто «Подразделения» (т.к. физических подразделений Учреждение не имеет, а аналитика удобна для документооборота в части внутренних перемещений и закрытия производства).

Для организации раздельного учета расходов и доходов, связанных с уставной и приносящей доход деятельности, в Учреждении проводятся следующие мероприятия:

Раздельный учет доходов от целевого финансирования (КФО3, КФО4, КФО5, КФО6, КФО7) и доход от приносящей доход деятельности (КФО2).

Раздельный учет для формирования себестоимости по счетам (х.109.6х, х.109.7х, х.109.8х)."

Для учреждения используются коды видов финансового обеспечения (далее КФО):

- 2 - приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения);
- 3 - средства во временном распоряжении;
- 4 - субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания;
- 5 - субсидии на иные цели.
- 6 - бюджетные инвестиции

КФО, которые применяют органы Федерального казначейства, финансовые органы субъектов РФ (муниципальных образований) для отражения операций по кассовому обслуживанию средств некоммерческих организаций, а именно:

- 8 - средства некоммерческих организаций на лицевых счетах;
- 9 - средства некоммерческих организаций на отдельных лицевых счетах.

Его указывают при осуществлении кассового обслуживания Учреждения в части операций со средствами, учитываемыми на одном лицевом счете учреждения, а именно:

- с собственными средствами учреждения;
  - со средствами учреждений во временном распоряжении;
  - со средствами субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания.
- в бухгалтерском учете отражения не находит.

КФО 8 и 9 применяются для отражения органами Федерального казначейства, финансовыми органами субъектов Российской Федерации (муниципальных образований) операций, осуществляемых в рамках

кассового обслуживания бюджетных учреждений, автономных учреждений, иных некоммерческих организаций, не являющихся участниками бюджетного процесса.

Письмо Минфина России от 18.01.2018 N 02-06-10/2715.

### **2.1.1 Целевое финансирование**

Учет средств целевого финансирования учреждения ведется на субсчетах, открытых к счету 205.XX в разрезе источников поступления:

205.5	Расчеты по безвозмездным денежным поступлениям текущего характера
205.51	Расчеты по безвозмездным поступлениям текущего характера от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации
205.52	Расчеты по поступлениям текущего характера бюджетным и автономным учреждениям от сектора государственного управления
205.53	Расчеты по поступлениям текущего характера в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации от бюджетных и автономных учреждений
205.54	Расчеты по поступлениям текущего характера от организаций государственного сектора
205.55	Расчеты по поступлениям текущего характера от иных резидентов (за исключением сектора государственного управления и организаций государственного сектора)
205.56	Расчеты по поступлениям текущего характера от наднациональных организаций и правительств иностранных государств
205.57	Расчеты по поступлениям текущего характера от международных организаций
205.58	Расчеты по поступлениям текущего характера от нерезидентов (за исключением наднациональных организаций и правительств иностранных государств, международных финансовых организаций)
205.6	Расчеты по безвозмездным денежным поступлениям капитального характера
205.61	Расчеты по поступлениям капитального характера от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации
205.62	Расчеты по поступлениям капитального характера учреждениям от сектора государственного управления
205.63	Расчеты по поступлениям капитального характера в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации от бюджетных и автономных учреждений
205.64	Расчеты по поступлениям капитального характера от организаций государственного сектора
205.65	Расчеты по поступлениям капитального характера от иных резидентов (за исключением сектора государственного управления и организаций государственного сектора)
205.66	Расчеты по поступлениям капитального характера от наднациональных организаций и правительств иностранных государств
205.67	Расчеты по поступлениям капитального характера от международных организаций
205.68	Расчеты по поступлениям капитального характера от нерезидентов (за исключением наднациональных организаций и правительств иностранных государств, международных организаций)

### **Начисление средств целевого финансирования ведется на счетах бухгалтерского учета 401.4У**

В соответствии с ФСБУ «Доходы» субсидии, полученные на условиях возврата неиспользованных средств из-за невыполнения соглашений, признаются безвозмездными поступлениями, предоставляемыми с условиями предоставления актива, то есть субсидиями с условиями.

В счете учета 401.4 - У (в рамках данной учетной политики) - соответствует разделению, где 1 - Доходы будущих периодов к признанию в текущем году; 9 - Доходы будущих периодов к признанию в очередные года.

Для отражения доходов учреждения, относящихся к будущим периодам, и в целях обеспечения формирования финансового результата деятельности автономного учреждения в очередных финансовых периодах применяются счета аналитического учета счета.

### **Проводки по целевым субсидиям:**

В целях отражения операций, связанных с получением (предоставлением) субсидий, в бухгалтерском учете Учреждения субсидии, предоставленные на условиях Соглашений, признаются согласно положениям ФСБУ "Доходы" безвозмездными поступлениями, предоставляемыми с условиями, и подлежат отражению:

Учреждениями - на дату возникновения права на их получение в соответствии с Соглашением в качестве доходов будущих периодов (4.401.4У.131, X.401.4У.152, X.401.4У.162);

Д 205.XX К 401.4УXX на текущий и очередные годы в сумме Соглашения

Принятие к учету показателей Плана финансово-хозяйственной деятельности Учреждения в части доходов (расходов) финансовым обеспечением которых является целевая субсидия текущего характера

Д 507.20.XXX К X 504.20.XXX

При корректировке сумм ранее принятых

Д 504.10.XXX К 507.10.XXX и Д 401.4У.XXX К 205.52.XXX

Расходы, произведенные за счет целевых средств, отражаются на счетах учета расходов по обычным видам деятельности для источника КФО 4 (109.xx) для источника КФО 5,6 (401.20), которые закрываются в конце финансового года на счет 401.30, согласно инструкции.

Расходы, произведенные за счет предпринимательской деятельности (КФО 2) отражаются на счетах учета затрат, за исключением средств полученных в виде субсидий и грантов, затраты по которым списываются на

финансовый результат (401.20), которые закрываются в конце финансового года на счет 401.30, согласно инструкции.

### **Приносящая доход деятельность**

Учет средств по платным услугам и дополнительным видам приносящей доход деятельности ведется в соответствии с Положением учреждения о внебюджетной деятельности

В случае возникновения переплаты по какому-либо договору данная переплата возвращается только при наличии личного письменного заявления покупателя (заказчика).

Учет доходов в Учреждении ведется по видам деятельности: гос. заданию и приносящая доход деятельность, целевая и прочая. С использования показателя КФО 2.

Доход учитывается на счете 401.10.

К деятельности, приносящей доход относится (счет 205):

- Родительская плата;
- Дополнительное образование;
- Предоставление имущества в аренду

Не относятся к приносящей доход деятельности (счет 209), носит характер возмещения затрат:

- Питание сотрудников.
- Возмещение коммунальных расходов

По расчетам могут использоваться следующие счета учета:

- Родительская плата – 205.30;
- Дополнительное образование – 205.30;
- Питание сотрудников 209.3X.
- Возмещение коммунальных расходов – 209.3X, 205.35
- Предоставление в аренду госимущества – 205.2X

Раздельный учет по дополнительному образованию и родительской плате допускается, как разделением по ИФО так и по направлениям деятельности (подразделениям).

Записи о проведенных операциях находят отражение в Журнале операций расчетов с дебиторами по доходам (код формы 0504071)

Журнал операций расчетов с дебиторами по доходам (ф. 0504071) применяется для учета операций по начислению доходов учреждением (администратором поступлений в бюджет).

Записи в Журнале операций с дебиторами по доходам производятся на основании первичных (сводных) учетных документов по начислению доходов и (или) их поступлению (оплате).

В графе "Наименование показателя" указывается наименование дебитора: наименование учреждения (организации) - для юридического лица.

Сотрудникам предоставляется питание (пп.19 п. 2 ст. 32 Закона об образовании), стоимость питания возмещается сотрудниками (Письмо Минпроса РСФСР от 16.02.1981 №46-М) путем перечисления сотрудниками суммы, начисленной за питание на расчетный счет учреждения, основание для платежа служит квитанция и расчет за питание. Сотрудники возмещают плату за сырьевого набора продуктов по себестоимости. Расход продуктов и получение денег за питание сотрудников вышеназванных учреждений должны оформляться через бухгалтерию, ведущую учет по данному учреждению (Письмо Министерства просвещения РСФСР от 16 февраля 1981 г. п 46-м о порядке организации питания сотрудников общеобразовательных школ-интернатов, детских домов, специальных школ-интернатов для детей с дефектами умственного и физического развития, интернатов при школах с полным государственным обеспечением, санаторно-лесных школ, санаторных школ-интернатов, специальных школ для детей и подростков, нуждающихся в особых условиях воспитания, дошкольных учреждений), данный приказ действителен и на сегодняшний день.

## **Применение ФСБУ «Доходы»**

Все доходы делятся согласно классификации:

- поступления, выплаты в денежной/натуральной формах – разграничиваются безвозмездные поступления, выплаты персоналу и бывшим работникам, пособия по социальной помощи населению;
- текущие/капитальные поступления, перечисления – разграничиваются безвозмездные поступления и перечисления, иные выплаты физическим и юридическим лицам;
- выплаты социального/несоциального характера – разграничиваются выплаты персоналу, физическим лицам;
- перечисления финансовым/нефинансовым организациям.

Согласно Порядку № 209н доходы подразделяются следующим образом:

- 1) по форме (денежные или неденежные);
- 2) по характеру (текущие или капитальные).

Так, безвозмездные поступления в сектор государственного управления подразделяются на поступления текущего и капитального характера и отражаются по соответствующим подстатьям статей:

- 15х «Безвозмездные денежные поступления»;
- 16х «Безвозмездные денежные поступления капитального характера»;
- 19х «Безвозмездные неденежные поступления в сектор государственного управления».

Доходы от безвозмездных поступлений денежных средств (включая субсидии и гранты), предоставленных на условиях при передаче актива, признаются в бухгалтерском учете в момент возникновения права на их получение в составе доходов будущих периодов (пп. 40, 54 ФСБУ "Доходы"). По мере выполнения условий при передаче активов в части, относящейся к отчетному периоду, доходы будущих периодов признаются в учете в составе доходов текущего отчетного периода.

Доходы будущих периодов от субсидий на выполнение государственного (муниципального) задания признаются в бухгалтерском учете в составе доходов от реализации текущего отчетного периода по мере выполнения задания.

Доходы от оказания платных услуг по долгосрочным договорам (абонементам) признаются в учете в составе доходов будущих периодов в сумме, единовременно полученной за предстоящие услуги. Доходы будущих периодов признаются в текущих доходах равномерно в последний день каждого месяца в разрезе каждого договора (абонемента). Основание для бухгалтерской записи – бухгалтерская справка (ф. 0504833).

### Правило определения счета 205 или 209

Счет 205.XX «Расчеты по доходам»	Счет 209.XX «Расчеты по ущербу и иным доходам»
<p>Доходы от платных работ, услуг            Доходы от собственности            Доходы от реализации имущества: готовой продукции, нефинансовых активов            Доходы от субсидий: на госзадание, на иные цели, на капвложения            Доходы от грантов, пожертвований, благотворительных взносов и других безвозмездных поступлений            Доходы от выполнения государственных функций. Например, администрирование налоговых доходов</p>	<p>Доходы от возмещения ущерба, в том числе по недостатке, порче активов, по страховым случаям            Доходы от пеней, штрафов и других санкций по договору, контракту            Доходы от компенсации затрат, если:            – расторгли договор и контрагент не вернул аванс;            – сотрудник уволился и не вернул подотчетные суммы или за ним числится переплата по отпуску;            – сотрудник возмещает расходы за трудовую книжку;            – военкомат компенсирует средний заработок сотрудника за время военных сборов</p>
(п. 197 Инструкции к Единому плану счетов № 157н)	(п. 220 Инструкции к Единому плану счетов № 157н)

### Недостачи, ущерб, пени, штрафы

ФСБУ "Доходы" относит к доходам от штрафов, пеней, неустоек, возмещения ущерба экономические выгоды или полезный потенциал, полученные или ожидаемые к получению. Для отражения в учете ожидаемых/прогнозных доходов от возмещения ущерба, штрафов, пеней, неустоек, компенсации затрат Учреждения, когда у субъекта учета отсутствует уверенность в получении денежных средств, предназначен счет 401 40 "Доходы будущих периодов" (Письмо Минфина России от 6 марта 2020 г. N 02-06-10/17163).

В Учреждении используется счет 401.4X следующих ситуациях:

- не определено конкретное виновное лицо. Например, в отношении пропавшего имущества нет лица, на которое возложена полная материальная ответственность, устанавливается круг виновных лиц;
- не получено согласие виновного лица или контрагента на возмещение ущерба, неустойки, затрат учреждения, либо есть судебное решение на взыскание таких сумм - ведь оно может быть оспорено;
- виновное лицо/контрагент установлено, однако не соглашается с размером предъявленной ему задолженности, предстоит разбирательство по урегулированию данной суммы.

### Проводки недостачи, ущерб, пени

Корреспонденция счетов		Вид начисления
Дебет	Кредит	
0 209 XX 567	0 401 40 172	Задолженность по недостачам, хищениям, потерям имущества, ущерба, нанесенного имуществу (кроме денежных средств), в случае отсутствия виновного лица или его несогласия с суммой ущерба
0 209 34 567	0 401 40 134	Задолженность работников учреждения по излишне выплаченным им суммам оплаты труда, иным переплатам (не удержанным из заработной платы), в случае оспаривания работником оснований и размеров удержаний
0 209 34 56X	0 401 40 134	Задолженность по компенсации расходов, понесенных учреждением в связи с реализацией требований, установленных законодательством РФ, в случае оспаривания контрагентом оснований и размеров возмещения
0 209 43 56X	0 401 40 143	Задолженность по возмещению ущерба имуществу при возникновении страховых случаев в случае несогласия контрагента с суммой ущерба

0 209 41 56X	0 401 40 141	Задолженность по штрафам, пеням, неустойкам за нарушение условий договоров/контрактов на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, иных санкций, в случае несогласия контрагента с суммой задолженности
0 401 40 1XX	0 209 XX 66X	Уточнение/ уменьшение суммы ранее признанной задолженности по ущербу, недостаткам, неустойкам, иным требованиям по компенсации затрат, в том числе на основании решения суда, а также в связи с неустановлением виновных лиц

Ущерб от недостачи имущества на балансовых счетах отражается с применением:  
- счета 209 44 "Расчеты по доходам от возмещения ущерба имуществу (за исключением страховых возмещений)"  
- аналитических счетов счета 209 70 "Расчеты по ущербу нефинансовым активам"

Ущерб от незаконного списания имущества отражается с применением:  
- счета 209 44 "Расчеты по доходам от возмещения ущерба имуществу (за исключением страховых возмещений)"  
- аналитических счетов учета счета 209 70 "Расчеты по ущербу нефинансовым активам"

### Учет целевой субсидий текущего и капитального характера

В соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации в бюджетах бюджетной системы Российской Федерации предусматриваются бюджетные ассигнования на предоставление субсидий бюджетным и автономным учреждениям на финансовое обеспечение выполнения ими государственного (муниципального) задания, субсидий на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и приобретение объектов недвижимого имущества в государственную (муниципальную) собственность, субсидий на иную цель, в том числе грантов в форме субсидий.

На дату возникновения права на их получение в соответствии с Соглашением в качестве доходов будущих периодов формируется объем средств на счетах (4.401.41.131, X.401.41.152, X.401.41.162, 4.401.49.131, X.401.49.152, X.401.49.162);

#### Проводки по учету субсидий

1. Принятие к учету показателей Плана финансово-хозяйственной деятельности Учреждения в части доходов (расходов) финансовым обеспечением, которых являются субсидии текущего характера  
Дт КДБ 5.507.10.152 Кт КДБ 5.504.10.152  
Дт КДБ 4.507.10.131 Кт КДБ 4.504.10.131  
Дт КДБ 5/6.507.10.162 Кт КДБ 5/6.504.10.162
2. Начисление доходов будущих периодов по субсидиям в сумме Соглашения текущего года  
Дт КДБ 4.205.31.561 Кт КДБ 4.401.41.131  
Дт КДБ 5.205.52.561 Кт КДБ 5.401.41.152  
Дт КДБ 5/6.205.62.561 Кт КДБ 5/6.401.41.162
3. Начисление доходов будущих периодов по субсидиям в сумме Соглашения будущих периодов  
Дт КДБ 4.205.31.561 Кт КДБ 4.401.49.131  
Дт КДБ 5.205.52.561 Кт КДБ 5.401.49.152  
Дт КДБ 5/6.205.62.561 Кт КДБ 5/6.401.49.162
4. Перечисление (получение) субсидии  
Дт КБК 4.201.11.510 Кт КДБ 4.205.31.661 код аналитики 130; КОСГУ 131 и Дт КДБ 4.508.10.131 Кт КДБ 4.507.10.131  
Дт КБК 5.201.11.510 Кт КДБ 5.205.52.661 код аналитики 150; КОСГУ 152 и Дт КДБ 5.508.10.152 Кт КДБ 5.507.10.152  
Дт КБК 5/6.201.11.510 Кт КДБ 5/6.205.62.661 код аналитики 150; КОСГУ 162 и Дт КДБ 5/6.508.10.162 Кт КДБ 5/6.507.10.162
5. Изменение показателей плана ФХД в связи с уменьшением субсидии в текущем финансовом году  
Дт КДБ 4.504.10.131 Кт КДБ 4.507.10.131 и Дт КДБ 4.401.4X.131 Кт КДБ 4.205.31.661  
Дт КДБ 5.504.10.152 Кт КДБ 5.507.10.152 и Дт КДБ 5.401.4X.152 Кт КДБ 5.205.52.661  
Дт КДБ 5/6.504.10.162 Кт КДБ 5/6.507.10.162 и Дт КДБ 5/6.401.4X.162 Кт КДБ 5/6.205.62.661
6. Принятие Учреждением расходов  
Дт КРБ 4/5/6.506.10.2XX Дт КРБ 4/5/6.506.10.3XX Кт КРБ 4/5/6.502.11.2XX Кт КРБ 4/5/6.502.11.3XX
7. Принятие Учреждением денежного обязательства по выплате аванса



Дт КРБ 4/5/6.502.11.XXX Кт КРБ 4/5/6.502.12.XXX

8. Перечисление аванса

Дт КРБ 4/5/6.206.XX.56X Кт КРБ 4/5/6.201.11.610

Увеличение забалансового счета 18 Код аналитики, (КВР) XXX, (КОСГУ) XXX

9. Оплата кредиторской задолженности

Дебет счетов Дт КРБ 4/5/6.208.XX.567 Дт КРБ 4/5/6.302.XX.83X Дт КРБ 4/5/6.303.XX.831 Кредит счетов Кт КБК 4/5/6.201.11.610 Кт КБК 4/5/6.201.11.610 Кт КБК 4/5/6.201.11.610

Одновременно Увеличение забалансового счета 18 Код аналитики, (КВР) XXX, (КОСГУ) XXX

10. Начисление фактического расхода (дохода) текущего года

Дт КДБ 4.401.41.131 Кт КДБ 5.401.10.131

Дт КДБ 5.401.41.152 Кт КДБ 5.401.10.152

Дт КДБ 5/6.401.41.162 Кт КДБ 5/6.401.10.162

11. Закрытие расчетов в сумме неиспользованного Учреждением объема финансового обеспечения обязательств по расходам:

а) в сумме неиспользованных остатков субсидий (не подлежащих подтверждению потребности)

Дт КДБ 4.401.41.131 Кт КБК 4.303.05.731

Дт КДБ 5.401.41.152 Кт КБК 5.303.05.731

Дт КДБ 5/6.401.41.162 Кт КБК 5/6.303.05.731

б) в сумме неиспользованного объема финансового обеспечения обязательств по расходам, в случае если перечисление субсидии в указанной сумме не осуществлялось

Дт КДБ 4.401.41.131 Кт КДБ 4.205.31.561

Дт КДБ 5.401.41.152 Кт КДБ 5.205.52.561

Дт КДБ 5/6.401.41.162 Кт КДБ 5/6.205.62.561

12. Возврат неиспользованного остатка субсидии прошлых лет

Дт КДБ 5/6.303.05.831 Кт КБК 5/6.201.11.610

### Возвраты прошлых лет

Сумму поступившей дебиторской задолженности прошлых лет перечисляется в доход бюджета, если она образовалась за счет средств целевых субсидий или субсидий на капитальное строительство (п. 2 Общих требований к порядку взыскания в соответствующий бюджет неиспользованных остатков субсидий).

Указанные средства можно использовать в очередном финансовом году при наличии потребности в направлении их на те же цели согласно решению учредителя и плану ФХД.

Если же задолженность образовалась за счет средств субсидии на государственное (муниципальное) задание, поступившие средства можно использовать согласно плану ФХД на цели, соответствующие целям создания учреждения. Для этого необходимо, чтобы государственное (муниципальное) задание было выполнено (Письмо Минфина России от 06.02.2020 N 02-07-10/7764).

### Дебиторская задолженность возвращена в Учреждение (510, 510)

Если дебиторская задолженность не списана, то в бухгалтерском учете Учреждения возврат дебиторской задолженности отражается независимо от того, текущая это задолженность или долги прошлых лет. Особенности в учете возвращенной прошлогодней задолженности нет:

N п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
1	Выставлено требование на возврат аванса	X.209.34.56X	X.206.XX.66X	Пункты 72, 77 183н
2	Поступление на лицевой счет в органе казначейства, на счет в кредитной организации денежных средств в погашение дебиторской задолженности прошлых лет (в том числе такой, которая просрочена и (или) по которой ведется претензионная работа)	X.201.11.510, 17.01 510 КОСГУ 510	X.209.34.66X	Пункты 72, 77 183н

Возврат в 2022 году дебиторской задолженности, возникшей у учреждения в рамках расходных операций прошлых лет, отражается в учете с применением статьи 510 "Поступление денежных средств и их эквивалентов" в увязке с одноименной статьей 510 КОСГУ (письмо Минфина России от 14 февраля 2020 г. № 02-05-10/10518, письмо Минфина России от 6 февраля 2020 г. № 02-07-10/7764).

### Учреждение возвращает целевую субсидию 610, 610

1.	Отражение задолженности перед бюджетом в сумме восстановленной дебиторской	Рекомендуем закрепить данную корреспонденцию счетов в учетной
----	--	---

	задолженности за счет субсидий (потребность в которых не подтверждена учредителем):			политике, предварительно согласовав ее с учредителем (финансовым органом)
	на иные цели	5.401.10.152	5.303.05.731	
	на цели осуществления капитальных вложений	5.401.10.162	6.303.05.731	
2.	Перечисление учреждением сумм восстановленной дебиторской задолженности подлежащей зачислению в доход бюджета	5.303.05.831, 6.303.05.831	5.201.11.610 18.01 КИФ 610 КОСГУ 610	Пункты 73, 78, п. 367 183н Инструкции № 157н

Возврат целевой субсидии прошлых лет в бюджет отражается по статье 610 аналитической группы вида источников финансирования дефицитов бюджетов в увязке со статьей 610 КОСГУ (п. 62.5.1 Порядка № 85н, п. 14.1 Порядок № 209н)

В форме 0503737 отражается по строке 610 с минусом графа 4 и 5 раздела 3, а также раздела 4 по коду 910, 911 графы 4

### Счет ВПЛ

В бухгалтерский учет вводятся дополнительные счета, не предусмотренные ЕПСБУ

ВПЛ.02	Возвраты прошлых лет на счета расчетов с финансовым органом по поступлениям в бюджет
ВПЛ.03	Возвраты прошлых лет на счета расчетов с финансовым органом по наличным денежным средствам
ВПЛ.05	Возвраты прошлых лет на счета расчетов по платежам из бюджета с финансовым органом
ВПЛ.11	Возвраты прошлых лет на лицевые счета в органе казначейства
ВПЛ.21	Возвраты прошлых лет на счета в кредитной организации
ВПЛ.23	Возвраты прошлых лет на счета в кредитной организации в пути
ВПЛ.27	Возвраты прошлых лет в иностранной валюте на счета в кредитной организации
ВПЛ.34	Возвраты прошлых лет в кассу

Особенность учета на данных счетах:

Данные счета вводятся для аккумулирования данных о возвратах прошлых лет в единую систему, для удобства контроля и проверки хозяйственных операций по учету возвратов. Они имеют следующую особенность:

При формировании операций по выбытию денежных средств в счет возврата прошлых лет используется Кредит счета Х.ВПЛ.ХХ.610.

При формировании операций по поступлению средств используется дебет счета Х.ВПЛ.ХХ.510.

На основании данных счета ВПЛ заполняется форма 0503737 в части раздела 4.

## III. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, НПА, НМА. ПРАВА

В Учреждении организовывается учет наличия и движения основных средств организации в разрезе их видов согласно Общероссийскому классификатору основных фондов, утвержденному Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст "О принятии и введении в действие Общероссийского классификатора основных фондов (ОКОФ) ОК 013-2014 (СНС 2008)" с 01.01.2017 года

### Учет нефинансовых активов

**Выдача и использование доверенностей на получение товарно-материальных ценностей** осуществляется в соответствии с Положением (Приложение). Данным положением также определяется перечень должностных лиц, имеющих право:

- подписи доверенностей;
- получения доверенностей.

При поступлении объектов нефинансовых активов, полученных в рамках необменных операций, в том числе в порядке:

- дарения (безвозмездного получения);
- принятия выморочного имущества;
- получения объектов по распоряжению собственника без указания стоимостных оценок;
- при выявлении объектов, созданных в рамках ремонтных работ;
- при выявлении в ходе инвентаризации неучтенных объектов, по которым утрачены приходные документы, справедливая стоимость объектов имущества определяется комиссией по поступлению и выбытию активов. Приоритетным методом определения справедливой стоимости является метод рыночных цен. В случаях, когда достоверно оценить справедливую стоимость объекта учета методом рыночных цен затруднительно, применяется метод амортизированной стоимости замещения.

### Справедливая стоимость

Справедливая стоимость нефинансовых активов может определяться следующим образом:

- для объектов недвижимости, подлежащих государственной регистрации - на основании оценки, произведенной в соответствии с положениями Федерального закона от 29.07.1998 г. N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации";
- для иных объектов (ранее не эксплуатирующийся) - на основании: данных о ценах на аналогичные материальные ценности, полученных в письменной форме от организаций-изготовителей; сведений об уровне цен из открытых источников информации; экспертных заключений (при условии документального подтверждения квалификации экспертов) о стоимости отдельных (аналогичных) объектов; иным способом;
- для иных объектов (бывших в эксплуатации) - на основании:
  - данных о ценах на аналогичные материальные ценности, полученных в письменной форме от организаций-изготовителей, с применением поправочных коэффициентов в зависимости от состояния оцениваемого объекта;
  - сведений об уровне цен из открытых источников информации с применением поправочных коэффициентов в зависимости от состояния оцениваемого объекта;
  - открытой информации о продаже аналогичных объектов;
  - экспертных заключений (при условии документального подтверждения квалификации экспертов);
  - иным способом.

(Основание: п.п. 25, 31, 106, 357 Инструкции N 157н, п.п. 54, 59 ФСБУ "Концептуальные основы бухгалтерского учета", п.п. 7, 22 ФСБУ "Основные средства")

### **Методы оценки отдельных видов имущества и обязательств**

В случае если для показателя, необходимого для ведения бухгалтерского учета, не установлен метод оценки в законодательстве и в настоящей учетной политике, то величина оценочного показателя определяется профессиональным суждением главного бухгалтера»

**При частичной ликвидации (разукомплектации) объекта нефинансовых активов расчет стоимости, ликвидируемой (выделенной) части объекта осуществляется**

- для недвижимости она определяется пропорционально размеру площади выделяемой части (частей) в площади всего объекта;

- для движимого имущества определяется справедливая стоимость всего объекта, справедливая стоимость ликвидируемых (выделяемых) частей. Затем определяется доля (процент) каждой из ликвидируемых (выделяемых) частей от справедливой стоимости объекта. Рассчитанный процент умножается на балансовую стоимость объекта (п.п. 27, 51, 85 Инструкции N 157н)

Нефинансовые активы, поступающие по результатам частичной ликвидации, ремонта, разукомплектации других нефинансовых активов или в счет погашения задолженности по недостатке имущества и не планируемые к реализации, отражаются в учете по тому коду финансового обеспечения (КФО), по которому ранее числился соответствующий объект нефинансовых активов.

Нефинансовые активы, поступающие в самостоятельное распоряжение учреждения по результатам списания других нефинансовых активов для дальнейшей реализации, подлежат отражению по коду вида деятельности 2 "Приносящая доход деятельность" (КФО 2), если иное не определено органом, осуществляющим в отношении учреждения функции и полномочия учредителя.

### **Порядок разукомплектации**

Разукомплектация основного средства может быть как следствием частичной ликвидации, так и самостоятельной хозяйственной операцией. В результате этого образуется несколько самостоятельных ОС, которые нужно оформить и поставить на учет.

При разукомплектации основного средства учтите следующие правила и обстоятельства:

- основное средство ранее принято к бухгалтерскому учету как один инвентарный объект (единица инвентарного учета);
- необходимо решение комиссии по поступлению и выбытию активов на проведение разукомплектации, оформленное актом (п. 34 Инструкции N 157н);
- при разукомплектации основное средство разбирается (делится) на отдельные части, которые принимаются к учету **как самостоятельные объекты основных средств**;
- мероприятия по разукомплектации основного средства до утверждения соответствующего акта не допускаются.

### **Разукомплектация на несколько самостоятельных ОС**

При разукомплектации основного средства его нужно **списать с учета**. Для этого необходимо решение комиссии по поступлению и выбытию активов, оформленное соответствующим актом в зависимости от вида основного средства (п. п. 34, 51 Инструкции N 157н):

- актом о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств) (ф. 0504104);
- актом о списании мягкого и хозяйственного инвентаря (ф. 0504143);

- актом о списании исключенных объектов библиотечного фонда (ф. 0504144).

При разуклоплектации вносится запись в инвентарную карточку объектов или запасных частей, что они получены вследствие разуклоплектации и какого объекта.

### **Модернизация**

Модернизация основных средств — это обновление, улучшение, усовершенствование объекта, добавление ему новых качеств.

В результате модернизации **происходит изменение балансовой стоимости** объекта основных средств после его признания в бухгалтерском учете (п. 19 Федерального ФСБУ «Основные средства»).

Затраты на создание активов при проведении модернизации могут формировать капитальные вложения (с дальнейшим признанием в стоимости объекта), если соблюдаются критерии признания такого объекта основным средством в соответствии с п. 8 Федерального стандарта N 257н. При этом сумма затрат на проведение модернизации, учтенная в стоимости ранее, списывается в расход текущего периода с учетом накопленной амортизации (п. 28 ФСБУ «Основные средства»).

Решение о проведении модернизации оформляется распорядительным актом руководителя учреждения, например приказом.

В приказе на модернизацию основного средства указывается:

- причины проведения работ по модернизации;
- сведения об основном средстве (наименование, инвентарный номер, срок эксплуатации, остаточную стоимость);
- лиц, ответственных за проведение модернизации (сторонняя организация, структурное подразделение учреждения);
- сроки проведения работ.

### **Изменение балансовой стоимости**

Изменение балансовой стоимости объекта основных средств после его признания в бухгалтерском учете возможно только в случаях, предусмотренных настоящей учетной политикой, другими применяемыми нормативными правовыми актами, регулиющими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, в том числе с элементами реставрации, технического перевооружения, модернизации, частичной ликвидации (разуклоплектации), замещения (частичной замены в рамках капитального ремонта в целях реконструкции, технического перевооружения, модернизации) объекта или его составной части, а также переоценки объектов основных средств (п.19 ФСБУ «Основные средства»)

В случае если порядок эксплуатации объекта основных средств, являющегося комплексом конструктивно-сочлененных предметов, требует замены отдельных составных частей объекта, затраты по такой замене, в том числе в ходе капитального ремонта, включаются в случаях, предусмотренных учетной политикой, в стоимость объекта основных средств в момент их возникновения при условии соблюдения критериев признания объекта основных средств, предусмотренных пунктом 8 ФСБУ.

При этом стоимость объекта основных средств корректируется на документально подтвержденную стоимость заменяемых (выбывающих) частей в соответствии с положениями, предусмотренными пунктом 50 настоящего Стандарта о прекращении признания (выбытии с бухгалтерского учета) объектов основных средств (п.27 ФСБУ «Основные средства»),

### **Замена частей ОС (ремонт, без разуклоплектации)**

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

В случае, когда надежно определить стоимость заменяемого объекта не представляется возможным, а также если в результате такой замены не создан самостоятельный объект, удовлетворяющий критериям актива, уменьшать стоимость ремонтируемого объекта, не следует.

**Имущество, в отношении которого принято решение о списании** (прекращении эксплуатации), в том числе в связи с физическим или моральным износом и невозможностью (нецелесообразностью) его дальнейшего использования, выводится из эксплуатации на основании Акта, списывается с балансового учета и до оформления списания, а также реализации мероприятий, предусмотренных Актом о списании имущества (демонтаж, утилизация, уничтожение), учитывается за балансом на счете 02 "Материальные ценности, принятые на хранение" (п. 335 Инструкции N 157н)

**Нефинансовые активы, приобретенные (созданные) за счет средств от приносящей доход деятельности, подлежат учету по коду вида деятельности 2 "Приносящая доход деятельность", независимо от порядка их дальнейшего использования.**

Перевод таких объектов имущества и соответствующих сумм амортизации на учет по коду вида деятельности 4 "Субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания" возможен только при одновременном выполнении следующих условий:

- объекты имущества полностью (преимущественно) используются в деятельности по выполнению государственного (муниципального) задания;
- органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя, принято решение о закреплении имущества за учреждением и о его содержании за счет средств субсидии (если закрепляется имущество, содержание которого должно осуществляться за счет средств субсидий);

**При начислении задолженности по недостатке нефинансовых активов текущая восстановительная стоимость** нефинансовых активов на день обнаружения ущерба определяется комиссией по поступлению и выбытию как сумма денежных средств, которая необходима для восстановления указанных активов либо их замены. Указанная стоимость подтверждается документально, аналогично рыночной стоимости актива, или определяется экспертным путем (п.п. 220 Инструкции N 157н).

Поступление нефинансовых активов при их приобретении (безвозмездном получении) оформляется Актом о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101) или Приходным ордером на приемку материальных ценностей (нефинансовых активов) (ф. 0504207).

Акт о приеме-передаче (ф. 0504101) оформляется при приобретении ОС.

В случае приобретения (покупки, дарения) нефинансовых активов поля передающей стороны не заполняются.

В случае отсутствия каких-либо документов на поступающие нефинансовые активы или если не оформляется Акт о приеме-передаче (ф. 0504101), принятие к учету нефинансовых активов осуществляется на основании Приходного ордера (ф. 0504207).

**В Инвентарной карточке учета нефинансовых активов (ф. 0504031) и Инвентарной карточке группового учета нефинансовых активов (ф. 0504032) в случае отсутствия материально ответственного лица указывается лицо, ответственное (уполномоченное) за эксплуатацию данного нефинансового актива.**

**При приобретении (создании) нефинансовых активов за счет средств, полученных более чем по одному виду деятельности (различные КФО), суммы вложений, сформированные на счете X.106.XX.XXX, переводятся с кодов вида деятельности, по которому суммарное вложение больше (рассчитывается математически).**

В случае приобретения (создания) нефинансовых активов за счет средств целевых субсидий и (или) субсидий на капитальные вложения суммы вложений, сформированные на счете X.106.XX.XXX, переводятся с кода вида деятельности "5" и (или) "6" на код вида деятельности "4".

При ликвидации основного средства, либо частичной замене имеющих составляющие металлы (заборы, веранды и т.д.) в обязательном порядке оценивается сумма подлежащей демонтажу части (как по справедливой стоимости, так и по рыночной стоимости металла, который можно сдать в цветмет. **Нельзя списать имущество, даже при условии комплексного контракта строительных работ, где прописан демонтаж и вывоз без оценки таких частей и предполагаемой стоимости государственного имущества в денежной оценке.**

Комиссия должна определить возможность использования отдельных узлов, деталей, материалов выбывающего объекта и оценить их, исходя из текущей рыночной стоимости. Последующий контроль за изъятием из списываемых в составе объекта цветных и драгоценных металлов, определение веса и сдачи на соответствующий склад также входит в компетенцию комиссии.

Принятое комиссией решение о списании объекта основных средств оформляется в Акте о списании объекта основных средств по форме № ОС-4 (утв. Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.03 № 7). Там приводятся данные, характеризующие объект основных средств (дата принятия объекта к бухгалтерскому учету, год изготовления или постройки, время ввода в эксплуатацию, срок полезного использования, первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации, проведенные переоценки, ремонты, причины выбытия с их обоснованием, состояние основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов).

Акт составляется в двух экземплярах. Они подписываются членами комиссии, назначенной руководителем организации, утверждаются руководителем или уполномоченным им лицом. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй остается у лица, ответственного за сохранность объектов основных средств. **Акт является основанием для сдачи на склад и реализации материальных ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания.**

#### **Критерии отнесения имущества к объектам основных средств**

Материальные ценности независимо от их стоимости со сроком полезного использования более 12 месяцев, предназначенные для неоднократного или постоянного использования субъектом учета:

- в целях выполнения им государственных (муниципальных) полномочий (функций),
- осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг,
- для управленческих нужд субъекта учета.

На субсчетах реализовано разграничение по типу имущества:

- 101.10 Основные средства – недвижимое имущество учреждения
- 101.11 Жилые помещения – недвижимое имущество учреждения
- 101.12 Нежилые помещения (здания и сооружения) – недвижимое имущество учреждения
- 101.13 Инвестиционная недвижимость – недвижимое имущество учреждения
- 101.15 Транспортные средства – недвижимое имущество учреждения
- 101.20 Основные средства – особо ценное движимое имущество учреждения
- 101.22 Нежилые помещения (здания и сооружения) – особо ценное движимое имущество учреждения
- 101.24 Машины и оборудование – особо ценное движимое имущество учреждения
- 101.25 Транспортные средства – особо ценное движимое имущество учреждения
- 101.26 Инвентарь производственный и хозяйственный – особо ценное движимое имущество учреждения
- 101.27 Биологические ресурсы – особо ценное движимое имущество учреждения
- 101.28 Прочие основные средства – особо ценное движимое имущество учреждения
- 101.30 Основные средства – иное движимое имущество учреждения
- 101.32 Нежилые помещения (здания и сооружения) – иное движимое имущество учреждения
- 101.33 Инвестиционная недвижимость – иное движимое имущество учреждения
- 101.34 Машины и оборудование – иное движимое имущество учреждения
- 101.35 Транспортные средства – иное движимое имущество учреждения
- 101.36 Инвентарь производственный и хозяйственный – иное движимое имущество учреждения
- 101.37 Биологические ресурсы – иное движимое имущество учреждения
- 101.38 Прочие основные средства – иное движимое имущество учреждения

101.90	Основные средства – имущество в концессии
101.91	Жилые помещения – имущество в концессии
101.92	Нежилые помещения (здания и сооружения) – имущество в концессии
101.94	Машины и оборудование – имущество в концессии
101.95	Транспортные средства – имущество в концессии
101.96	Инвентарь производственный и хозяйственный – имущество в концессии
101.97	Биологические ресурсы – имущество в концессии
101.98	Прочие основные средства – имущество в концессии

ФСБУ "Основные средства"

### Определение сроков полезного использования основных средств

Срок полезного использования объекта основных средств в целях принятия к учету объектов в составе основных средств и начисления амортизации определяется согласно п. 35 ФСБУ "Основные средства".

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

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 (нестираемой этикеткой, маркером) или иным способом, обеспечивающим сохранность маркировки.

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

Рациональный метод начисления амортизации, исходя из положений ФСБУ "Основные средства" для учреждения - **линейный метод, срок полезного использования определяется из наименьшего, указанного в ОКОФ.**

#### **Присвоение инвентарного номера:**

Установить особенности присвоения инвентарного номера объекту основных средств.

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому объекту, кроме библиотечных фондов и основных средств стоимостью до 10 000 руб. включительно (за исключением объектов недвижимости), независимо от того, находится он в эксплуатации, в запасе или на консервации, присваивается уникальный инвентарный порядковый номер, состоящий:

КФО+Кодсинтетический+Коданалитический+номер

#### **Инвентарные карточки**

Инвентарная карточка группового учета основных средств согласно приказа Минфина России от 30 марта 2015 г. N 52н "Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению". Исходя из оговоренного переходного периода все ОС принятые с 01.01.16 имеют инвентарную карточку согласно Приказа 52н, ОС числящиеся ранее инвентарную карту имеют инструкции действующей ранее.

Инвентарная карточка группового учета основных средств (ф. 0504032) предназначена для учета группы однородных объектов основных средств: мягкого инвентаря, библиотечных фондов, сценическо-постановочных средств (декораций, мебели и реквизита, бутафории), предметов производственного и хозяйственного инвентаря стоимостью до 100 000 рублей включительно. Инвентарная карточка (ф. 0504032) открывается на основании Акта о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (ф. 0306031), накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств (ф. 0306032), закрывается при выбытии

объектов учета на основании Акта о списании мягкого и хозяйственного инвентаря (ф. 0504143), Акта о списании исключенных объектов библиотечного фонда (ф. 0504144). Для объектов библиотечных фондов открывается одна Инвентарная карточка (ф. 0504032). Для ОС принятых после 01 января 2016 года используется измененная карточка того же ОКУД, но по приказу Минфина России от 30 марта 2015 г. N 52н "Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению"

Учет в ней ведется только в денежном выражении общей суммой. Учет производственного и хозяйственного инвентаря, приобретенного одновременно по одной учетной стоимости, имеющего одно и то же производственное и хозяйственное назначение, технические характеристики, осуществляется с присвоением индивидуального инвентарного номера в количественном и стоимостном выражении.

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

При невозможности обозначения инвентарного номера на активе 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).

Допускается отображение инвентарного номера на спец. средствах таких как полипропиленовая этикетка на которой выжигается инвентарный номер на пластике и является износостойким.

Нумерация инвентарной карточки производится сквозным методом, нарастающей хронологией.

**Первоначальная стоимость** объекта основных средств (при покупке, сооружении и (или) изготовлении) формируется с учетом сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных учреждению поставщиками (подрядчиками, исполнителями) (исключение – актив приобретается в рамках деятельности, облагаемой НДС), включая:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за работы по созданию объекта основного средства по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением (созданием, изготовлением) объекта основного средства;
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (созданием, изготовлением) объекта основного средства;
- таможенные пошлины, таможенные сборы и иные аналогичные платежи, связанные с приобретением (уступкой) имущественных прав правообладателя;
- суммы вознаграждений, уплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект основного средства;
- затраты на доставку объекта основного средства до места его использования;
- суммы фактических затрат, связанных с созданием, производством и (или) изготовлением объекта основного средства: израсходованные учреждением материалы, оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда, услуги сторонних организаций (соисполнителей, подрядчиков (субподрядчиков));
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением объекта основного средства, включая содержание дирекции строящегося объекта и технический (строительный) надзор.

Не включаются в сумму фактических вложений общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением и (или) изготовлением объекта основного средства.

Первоначальная стоимость введенных в эксплуатацию объектов движимого имущества, являющихся основными средствами стоимостью до 10 000 руб. включительно (за исключением объектов библиотечного фонда), списывается с балансового учета по стоимости оприходования и принимаются по той же стоимости и количеству на соответствующий субсчет счета 21 единого плана счетов.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется комиссией учреждения по поступлению и выбытию активов.

В случаях отсутствия информации в законодательстве Российской Федерации и в документах производителя комиссия принимает решение с учетом:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации, естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта;
- гарантийного срока использования объекта;
- сроков фактической эксплуатации и ранее начисленной суммы амортизации - для объектов, безвозмездно полученных от учреждений, государственных и муниципальных организаций.



И выводит текущую оценочную стоимость принимаемых активов (п.25 Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 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").

#### **Восстановление на балансе для передачи малоценных основных средств**

п.9 инструкции 183н, дополнен соответствующей корреспонденцией счетов. Операция оформляется записью по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета Х.101.ХХ.ХХХ "Основные средства" и кредиту счета Х.401.10.172 "Доходы от операций с активами" по стоимости имущества на забалансовом счете 21.ХХ.

Согласовывать безвозмездную передачу объекта основных средств с учредителем, а также отражать передачу через казну не требуется.

В соответствии с п. 10.8.1 Порядка № 209н безвозмездная передача нефинансовых активов, составляющих основные фонды, внутри сектора государственного управления в рамках одного публично-правового образования учитывается по подстатье 281 КОСГУ. Безвозмездные поступления капитального характера в сектор государственного управления от сектора государственного управления и организаций государственного сектора отражаются по подстатье 195 КОСГУ (п. 9.9.5 Порядка № 209н).

Согласно приложению 5 к приказу Минфина России от 30.03.2015 № 52н безвозмездная передача основных средств оформляется актом о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (ф. 0504101).

В Учреждении операции по безвозмездной передаче объектов основных средств можно отразить записями:

уменьшение забалансового счета 21,

— Дт КРБ Х.101.36.310 Кт КДБ Х.401.10.172 – принят к балансовому учету объект основных средств, ранее выданный в эксплуатацию - п.9 инструкции 183н;

Дт КРБ Х.401.20.281 Кт КРБ Х.101.36.410 – передан безвозмездно объектов основных средств по балансовой стоимости (п.12 инструкции 183н).

Восстановление основного средства на баланс можно оформить приходным ордером на приемку материальных ценностей (нефинансовых активов) (ф. 0504207). Основанием служит решение комиссии учреждения по поступлению и выбытию активов о восстановлении основного средства в балансовом учете с целью его последующей передачи. В дополнение к приходному ордеру (ф. 0504207) может быть оформлена бухгалтерская справка (ф. 0504833).

Передача основного средства оформляется извещением (ф. 0504805) с приложением акта о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101).

#### **Особенности классификации для операций безвозмездного получения/передачи НФА**

Безвозмездное поступление. КОСГУ

191 Безвозмездные неденежные поступления текущего характера от сектора государственного управления и организаций государственного сектора

192 Безвозмездные неденежные поступления текущего характера от организаций (за исключением сектора государственного управления и организаций государственного сектора)

193 Безвозмездные неденежные поступления текущего характера от физических лиц

194 Безвозмездные неденежные поступления текущего характера от нерезидентов

195 Безвозмездные неденежные поступления капитального характера от сектора государственного управления и организаций государственного сектора

196 Безвозмездные неденежные поступления капитального характера от организаций (за исключением сектора государственного управления и организаций государственного сектора)

197 Безвозмездные неденежные поступления капитального характера от физических лиц

198 Безвозмездные неденежные поступления в сектор государственного управления капитального характера от нерезидентов

Безвозмездное поступление. Аналитическая группа. Приказ Минфина России от 19.11.2021 № 187н

191 "Неденежные поступления внутри юридического лица";

- 192 "Безвозмездные внутриведомственные неденежные поступления";
- 193 "Безвозмездные внутриведомственные неденежные поступления от бюджетных (автономных) учреждений";
- 194 "Безвозмездные межведомственные неденежные поступления";
- 195 "Безвозмездные межведомственные неденежные поступления от бюджетных (автономных) учреждений";
- 196 "Безвозмездные межбюджетные неденежные поступления";
- 197 "Безвозмездные межбюджетные неденежные поступления от бюджетных (автономных) учреждений";
- 198 "Безвозмездные неденежные поступления от государственного сектора";
- 199 "Иные безвозмездные неденежные поступления".

**Выбытие безвозмездно НФА, Коды видов (групп, подгрупп, элементов) расходов классификации расходов бюджетов**

- 801 Неденежные передачи внутри юридического лица
- 802 Безвозмездные внутриведомственные неденежные передачи
- 803 Безвозмездные внутриведомственные неденежные передачи бюджетным (автономным) учреждениям
- 804 Безвозмездные межведомственные неденежные передачи
- 805 Безвозмездные межведомственные неденежные передачи бюджетным (автономным) учреждениям
- 806 Безвозмездные межбюджетные неденежные передачи
- 807 Безвозмездные межбюджетные неденежные передачи бюджетным (автономным) учреждениям
- 808 Безвозмездные неденежные передачи государственному сектору
- 809 Иные безвозмездные неденежные передачи".

**Объект перестал быть активом**

Если объект основных средств износился в процессе эксплуатации, морально устарел, его нельзя списать с учета до завершения демонтажа и (или) утилизации. Согласно инструкции ОС, не пригодный для дальнейшей эксплуатации, уже не является активом и, следовательно, его неправомерно отражать в активе Баланса.

Для решения этой проблемы Учреждение руководствуется Инструкцией 157н, где описано, что «выбытие объектов основных средств, пришедших в негодность, при принятии решения об их списании отражается по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0101000000 «Амортизация» (010411410–010413410, 010415410, 010418410, 010431410–010438410), счета 040110172 «Доходы от операций с активами» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 010100000 «Основные средства» (010111410–010113410, 010115410, 010118410, 010131410–010138410), с одновременным отражением выбывшего из эксплуатации имущества на забалансовом счете 02 «Материальные ценности, принятые на хранение» до момента его демонтажа и (или) утилизации;

при принятии решения о списании по иным основаниям, а также при принятии решения о прекращении эксплуатации объекта учета, в том числе по причине физического, морального износа объекта учета - по дебету

соответствующих счетов аналитического учета счета 0101000000 «Амортизация», счета 040110172 «Доходы от операций с активами» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0101000000 «Основные средства» с одновременным отражением выбывшего из эксплуатации имущества на забалансовом счете 02 «Материальные ценности, принятые на хранение, материальных ценностей учреждения, не соответствующих критериям активов» до момента его демонтажа и (или) утилизации;». При принятии решения о том, что ОС износилось и требуется списание издается Приказ руководителя и делаются соответствующие проводки.

#### **Объект передается в безвозмездное пользование**

Вопросы передачи имущества в безвозмездное пользование регулируются главой 36 Гражданского кодекса. Так, по договору безвозмездного пользования (договору ссуды) одна сторона (ссудодатель) обязуется передать или передает вещь в безвозмездное временное пользование другой стороне (ссудополучателю), а последняя обязуется вернуть ту же вещь в том состоянии, в каком она ее получила, с учетом нормального износа или в состоянии, обусловленном договором (п. 1 ст. 689 ГК РФ).

Согласно пунктам 33, 76, 116, 383 Инструкции № 157н операции по передаче (возврату) материальных объектов нефинансовых активов в безвозмездное пользование должны отражаться путем:

- внутреннего перемещения объекта нефинансовых активов на соответствующих счетах учета нефинансовых активов;
- отражения переданного (полученного) объекта по его балансовой стоимости на забалансовом счете 26 «Имущество, переданное в безвозмездное пользование».

### **Амортизация основных средств**

По объектам основных средств амортизация начисляется в следующем порядке:

- на объект недвижимого имущества при принятии его к учету по факту государственной регистрации прав на объекты недвижимого имущества, предусмотренной законодательством Российской Федерации;
- стоимостью до 100 000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости объекта при принятии к учету;
- стоимостью свыше 100 000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации;
- на объекты движимого имущества:
- на объекты библиотечного фонда стоимостью до 100 000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию;
- на объекты основных средств стоимостью свыше 100 000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации;
- на объекты основных средств стоимостью до 10 000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, нематериальных активов, амортизация не начисляется;
- на иные объекты основных средств стоимостью от 10 000 до 100 000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию.

### **Особенности учета основных средств и порядок принятия. Государственная регистрация**

Учет основных средств осуществляется по материально - ответственным лицам, с которыми заключен договор материальной ответственности. Определение непригодности основных средств к дальнейшей эксплуатации, а также оформление необходимой документации на списание основных средств с баланса Учреждения производится комиссией учреждения по списанию основных средств.

Для тех основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается самостоятельно в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций-изготовителей.

Учет основных средств (приобретение, передача, выбытие) ведется в бухгалтерском учете по унифицированным формам первичных учетных документов и регистрах бюджетного учета.

При принятии к учету объектов основных средств комиссией по поступлению и выбытию активов проверяется наличие сопроводительных документов и технической документации, а также производится инвентаризация приспособлений, принадлежностей, составных частей основного средства в соответствии данными указанных документов.

Если из содержания документации на принимаемые к учету объекты основных средств следует, что в них содержатся драгоценные материалы (металлы, камни), соответствующие сведения подлежат отражению в Актах приема-передачи нефинансовых активов и Инвентарных карточках. Если в сопроводительных документах и технической документации отсутствует информация о содержании в объекте драгоценных материалов, но по данным комиссии по поступлению и выбытию активов они могут содержаться в этом основном средстве, то данные о наименовании, массе и количестве драгоценных материалов указываются по информации

организаций-разработчиков, изготовителей или определяются комиссией на основе аналогов, расчетов, специальных таблиц и справочников.

Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период нахождения в организации. Изменение порядка формирования инвентарных номеров в организации не является основанием для присвоения основным средствам, принятым к учету в прошлые годы, инвентарных номеров в соответствии с новым порядком. При получении основных средств, эксплуатирующийся в иных организациях, инвентарные номера, присвоенные прежними балансодержателями, не сохраняются. Инвентарные номера выбывших с балансового учета инвентарных объектов основных средств вновь принятым к учету объектам не присваиваются. (п. 9 ФСБУ "Основные средства", п. 46 Инструкции N 157н)

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому инвентарному объекту присваивается при принятии их к бухгалтерскому учету соответствующий инвентарный номер.

Обособленным частям сложного инвентарного объекта или комплекса основных средств присваивается инвентарный номер единицы учета (инвентарного объекта), дополненный цифровым индексом.

Регистрация инвентарных номеров основных средств ведется в журнале. Ответственный за присвоение и регистрацию инвентарных номеров вновь поступающим объектам основных средств главный бухгалтер. Инвентарные номера не наносятся на следующие объекты основных средств: библиотечный фонд, многолетние насаждения. (п. 9 ФСБУ "Основные средства", п. 46 Инструкции N 157н).

- **Наименование основного средства в документах, оформляемых в организации, приводится на русском языке.** Основные средства, подлежащие государственной регистрации (в том числе объекты недвижимости, транспортные средства) отражаются в учете в соответствии с наименованиями, указанными в соответствующих регистрационных документах. Объекты вычислительной техники, оргтехники, бытовой техники, приборы, инструменты, производственное оборудование отражаются в учете по следующим правилам:
  - наименование объекта в учете состоит из наименования вида объекта и наименования марки (модели);
  - наименование вида объекта указывается полностью без сокращений на русском языке в соответствии с документами производителя (в соответствии с техническим паспортом);
  - наименование марки (модели) указывается в соответствии с документами производителя (в соответствии с техническим паспортом) на соответствующем языке;
  - в Инвентарной карточке отражается полный состав объекта, серийный (заводской) номер объекта и всех его частей, имеющих индивидуальные заводские (серийные) номера, если иное не предусмотрено положениями данной учетной политики.

Отражение объектов ОС до государственной регистрации осуществляется исходя из рекомендаций письма Минфина от 8 февраля 2019 г. N 02-06-10/7925

- Документы, подтверждающие факт государственной регистрации зданий, сооружений, автотранспортных средств, самоходной техники, плавсредств, подлежат хранению в сейфе, ответственные за сохранность документов Заведующий хозяйством, делопроизводитель. Техническая документация (технические паспорта) на здания, сооружения, транспортные средства, оргтехнику, вычислительную технику, промышленное оборудование, сложно-бытовые приборы и иные объекты основных средств подлежат хранению в структурных подразделениях должностными лицами, закрепление объектов основных средств за которыми осуществлено на основании распоряжений (приказов) руководителя организации (его заместителей).

Обязательному хранению в составе технической документации также подлежат документы (лицензии), подтверждающие наличие неисключительных (пользовательских, лицензионных) прав на программное обеспечение, установленное на объекты основных средств.

По объектам основных средств, для которых производителем и (или) поставщиком предусмотрен гарантийный срок эксплуатации, подлежат сохранению гарантийные талоны, которые хранятся вместе с технической документацией. В Инвентарной карточке отражается срок действия гарантии производителя (поставщика). В случае осуществления ремонта в Инвентарной карточке отражается срок гарантии на ремонт.

В случае поступления объектов основных средств от организаций государственного сектора, с которыми производится сверка взаимных расчетов для (свода) консолидации бухгалтерской отчетности, полученные объекты основных средств первоначально принимаются к учету в составе тех же групп и видов имущества, что и у передающей стороны.

В случае поступления объектов основных средств от иных организаций полученные материальные ценности принимаются к учету в соответствии с нормами действующего законодательства и настоящей учетной политики.

По материальным ценностям, полученным безвозмездно от организаций государственного сектора в качестве основных средств, проверяется их соответствие критериям учета в составе основных средств на основании действующего законодательства и настоящей учетной политики.

Если по указанным основаниям полученные материальные ценности следует классифицировать как материальные запасы, они должны быть приняты к учету в составе материальных запасов или переведены в категорию материальных запасов сразу же после принятия к учету (п.п. 44, 45 Инструкции N 157н, п. 8 ФСБУ "Основные средства")

### Принцип отнесения имущества к особо ценному движимому имуществу

Имущество, относящееся к категории особо ценного имущества (ОЦИ), определяет комиссия по поступлению и выбытию активов (Приложение). Такое имущество принимается к учету на основании выписки из протокола комиссии.

Постановление Правительства Калининградской области от 20.12.2010 N 934 "О порядке определения видов особо ценного движимого имущества автономного или бюджетного учреждения Калининградской области", в редакции от 23.07.2015

А) движимое имущество, балансовая стоимость которого превышает 10 000 р (источник приобретения КФО 4 и 5);

Б) Виды имущества, без которого осуществление Учреждением предусмотренных его уставом основных видов деятельности будет существенно затруднено

В) Движимое имущество независимо от его балансовой стоимости:

- необходимое для осуществления видов деятельности, определенных уставом Учреждения, отсутствие которого приведет к прекращению деятельности Учреждения, восполнение которого не представляется возможным в связи с уникальностью и (или) отсутствием достаточных средств у Учреждения на его приобретение;
- необходимое для обеспечения безопасности содержания и эксплуатации ядерных, радиационных, химических и (или) биологически опасных объектов, а также содержания, охраны жизни и здоровья обучающихся и работников, воспитанников, в том числе для организации питания, медицинского обслуживания, отсутствие которого приведет к прекращению деятельности Учреждения, восполнение которого не представляется возможным в связи с уникальностью и (или) отсутствием достаточных средств у Учреждения на его приобретение;
- отнесенное к исключительным правам.

Иное движимое имущество, балансовая стоимость которого составляет менее 10 000 р (источник приобретения КФО 4 и 5) рублей, без которого осуществление Учреждением предусмотренных его уставом основных видов деятельности **будет существенно затруднено**, определяемое согласно примерным перечнем видов особо ценного движимого имущества.

### Порядок отнесения балансовой стоимости имущества на счет 210.06

В соответствии с разъяснениями Минфина России, приведенными в Письме от 18.09.2012 N 02-06-07/3798, к особо ценному имуществу для формирования показателя расчетов с учредителем относится недвижимое и особо ценное движимое имущество, в отношении которого учреждение не имеет права самостоятельного распоряжения, по критериям указанным в п. «Принцип отнесения имущества к особо ценному движимому имуществу».

В соответствии с п. 3 ст. 298 ГК РФ Учреждение без согласия собственника не вправе распоряжаться особо ценным движимым имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным Учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества, а также недвижимым имуществом.

Учреждение без согласия собственника не вправе распоряжаться недвижимым и особо ценным движимым имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным автономным учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества (п. 2 ст. 298 ГК РФ).

Источник приобретения не имеет никакого значения для отнесения имущества к ОЦИ – он важен только для правильного отражения операции на счетах бухучета. Учитывая последние разъяснения, приведенные в письме Минфина России от 31 августа 2017 г. № 02-06-10/56069

### Порядок перевода имущества с группы иного движимого в группу особо ценного

Дт X.101.X0.410 Кт X.401.10.172  
Дт X.401.10.172 Кт X.104.X0.411  
Дт X.401.10.172 Кт 0.101.A0.410  
Дт X.104.A0.411 Кт X.401.10.172

«выбытие объектов основных средств из группы и (или) вида имущества отражается по их первоначальной (балансовой) стоимости по дебету счета 040110172 «Доходы от операций с активами» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 010100000 «Основные средства» с одновременным отражением по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0101000000 «Амортизация» и кредиту счета 040110172 «Доходы от операций с активами»;

одновременно принятие инвентарных объектов основных средств на соответствующую группу и (или) вид имущества отражается по их первоначальной (балансовой) стоимости по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 010100000 «Основные средства» и кредиту счета 040110172 «Доходы от операций с активами» с одновременным отражением суммы начисленной амортизации по кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0101000000 «Амортизация» и дебету счета 040110172 «Доходы от операций с активами»;

Операция применяется для перемещения объектов основных средств между группами и (или) видами имущества в учреждении (при неверном отнесении к аналитической группе согласно ОКОФ, при изменении вида имущества из особо ценного движимого в иное движимое и наоборот).

Отражение операций по переводу нефинансовых активов с одного кода вида деятельности на другой осуществляется с использованием счета Х.304.06.XXX "Расчеты с прочими кредиторами".

(Основание: абзац 4 п. 146 Инструкции N 183н; письмо Минфина России от 18.09.2012 N 02-06-07/3798; письмо Минфина России и Федерального казначейства от 22.02.2013 NN 02-14-05/5145, 42-7.4-05/5.1-11)

В случае, когда перемещение нефинансовых активов между группами и (или) видами имущества обусловлено изменениями характеристик объекта согласно изменившимся условиям хозяйственной деятельности, счета учета указанных активов корреспондируют со счетом Х.401.10.172 "Доходы от операций с активами".

#### **Порядок перевода имущества полученного в рамках субсидии на иные цели (источник кфо 5) на основной источник (кфо 4)**

Правилами осуществления учреждениями вложений в нефинансовые активы не предусматривается формирование показателей по счетам 7.101.10.XXX, 7.106.10.XXX, 5.101.XX.XXX, 6.101.XX.XXX. На это обращается внимание в п. 2.6 письма Минфина России № 02-07-07/5669, Казначейства России № 07-04-05/02-120 от 02.02.2017.

Для переноса вложений в основное средство на другой КФО применяется счет 304 06 "Расчеты с прочими кредиторами". Бухгалтерские операции по переводу основного средства с КФО 5 на КФО 4 приведены в пп. 146, 147 Инструкции № 183н.

В соответствии с методическими указаниями по применению форм первичных учетных документов, утв. приказом Минфина России от 30.03.2015 № 52н, принятие основного средства к учету может оформляться Актом о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101). Операции по переносу вложений в основное средство на другой КФО оформляются Бухгалтерской справкой (ф. 0504833).

#### **Особенности учета многолетних насаждений (кустарники, деревья)**

Многолетние насаждения учитываются на балансе в составе основных средств на счете учета 101.Х8 в случае осуществления соответствующих капитальных вложений.

Капитальные вложения в многолетние насаждения включаются в состав основных средств ежегодно в сумме вложений, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям. Принятие площадей в эксплуатацию производится при достижении насаждениями эксплуатационного возраста, то есть периода, когда насаждения будут приносить полезный потенциал, который предполагался от их посадки. Наступление такого периода определяется комиссией учреждения по поступлению и выбытию активов.

Насаждения, исторически произрастающие на закрепленном за учреждением земельном участке и не вовлеченные в экономический оборот, отражаются на балансовом учете и на них не распространяется действие стандарта "Биологические активы". Решение об учете отдельных ценных дикорастущих многолетних насаждений в качестве основных средств принимается комиссией учреждения по поступлению и выбытию активов при условии укоренения и приживания таких насаждений.

(Основание: п. 15 Стандарта "Основные средства", пп. 43, 70, 71 Инструкции N 157н, письмо Минфина России от 27.10.2015 N 02-05-10/61628, письмо Минфина России от 17.03.2021 N 02-07-10/20147)

#### **Получение безвозмездно основных средств по договору дарения либо пожертвования**

Правовые аспекты договоров дарения и пожертвования отражены в гл. 32 ГК РФ. Следует отметить, что безвозмездное получение объектов основных средств может осуществляться путем дарения или пожертвования юридическими лицами (за исключениями, предусмотренными в ст. 576 ГК РФ), а также физическими лицами (ст. ст. 572, 582 ГК РФ).

Пожертвования могут делаться лечебным, воспитательным учреждениям, учреждениям социальной защиты и другим аналогичным учреждениям, благотворительным, научным и образовательным учреждениям, фондам, музеям и другим учреждениям культуры (п. 1 ст. 582 ГК РФ). Пожертвование принимается учреждением без чье-либо разрешения или согласия (п. 2 ст. 582 ГК РФ). При передаче имущества учреждению жертвователем может быть определено назначение использования этого имущества. В таком случае учреждение должно вести обособленный учет всех операций по использованию пожертвованного имущества (п. 3 ст. 582 ГК РФ).

Объекты основных средств, полученные по договору дарения, пожертвования, принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, равной их текущей рыночной стоимости на дату принятия к учету, увеличенной на стоимость услуг, связанных с их доставкой, регистрацией и приведением в состояние, пригодное для использования. В целях бухгалтерского учета под рыночной стоимостью основных средств понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате их продажи на дату принятия к бухгалтерскому учету (п. 25 Инструкции N 157н). Рыночная стоимость подтверждается документально или определяется экспертным путем. Документальным подтверждением рыночной цены может быть:

- информация Росстата;
- информация о рыночных ценах, опубликованная в СМИ;
- информация о ценах на аналогичную продукцию, полученная в письменной форме от предприятий-изготовителей;
- информация о ценах по заключениям экспертов (оценщиков).

Решение об определении текущей рыночной стоимости в целях принятия к учету объекта нефинансового актива принимается созданной в учреждении на постоянной основе комиссией по поступлению и выбытию активов.

Основание: пп. 9, 27, 51, 116 Инструкции 183н

Принятие актива к учету при закреплении права оперативного управления (в том числе при реорганизации) Дт Х.101.ХХ.ХХХ «Основные средства» (Х.101.11.310-Х.101.13.310, Х.101.15.310, Х.101.18.310, Х.101.21.310-Х.101.28.310, Х.101.31.310-Х.101.38.310) и Кт Х.401.10.19Х, Х.210.06.66Х «Уменьшение расчетов с учредителем».

При безвозмездном получении имущества, в том числе от организаций госсектора, поступившие нефинансовые активы отражаются с указанием в 1-4 разрядах счета кодов раздела и подраздела классификации расходов, исходя из функций (услуг), в которых они подлежат использованию.

(Основание: письмо Минфина России от 02.11.2016 N 02-07-05/64116, от 08.07.2016 N 09-04-07/40283, от 17.10.2011 N 02-03-09/4607)

### Сбор хозяйственным способом ОС

Принятие к бухгалтерскому учету хозяйственных операций по вложениям в объекты основных средств, нематериальных, произведенных активов и материальных запасов оформляется следующими бухгалтерскими записями: при приобретении (изготовлении, строительстве) объектов нефинансовых активов (в том числе в сумме затрат, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских, технологических работ) отражается на основании первичных учетных документов по дебету соответствующих счетов аналитического учета счетов 010600000 «Вложения в нефинансовые активы» (010611310, 010613310, 010621310, 010622310, 01062434Х, 010631310, 010632320, 01063434Х, 010641310, 010642320, 01064434Х) и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 020800000 «Расчеты с подотчетными лицами» (020821667, 020822667, 020825667, 020826667, 020831667, 020832667, 020834667, Х2089166Х); Х3020000 «Расчеты по принятым обязательствам» (03022173Х, 03022273Х, 03022573Х, 03022673Х, 03023173Х, 03023273Х, 03023473Х, 03029173Х);

Дт 106.3Х.ХХХ Кт 302.21 (302 22, 302 23, 302 25, 302 26, 302 31, 302 34). Инструкция 183н п.51

Затраты на создание активов при проведении регулярных осмотров на предмет наличия дефектов, являющихся обязательным условием их эксплуатации, а также при проведении ремонтов формируют объем произведенных капитальных вложений с дальнейшим признанием в стоимости объекта основных средств. Одновременно учтенная ранее в стоимости объекта основных средств сумма затрат на проведение предыдущего ремонта подлежит списанию в расходы текущего периода. Данное правило применяется к следующим группам основных средств:

- машины и оборудование;
- транспортные средства;

Основание: пункт 28 ФСБУ «Основные средства».

### Оприходование излишков

Пункт 9, 15, 20, 34, 86, 150 Инструкции № 183н, Инструкции к Единому плану счетов № 157н (счета 101.ХХ, 102.ХХ, 103.ХХ, 105.ХХ, 201.35, 401.10).

Д X.101.34.310 (X.101.24.310, X.102.30.320, X.103.13.33X, X.105.21.341, X.201.34.510, X.201.35.510) К X.401.10.199 – оприходованы излишки (основных средств, нематериальных активов, произведенных активов, материальных запасов, денежных средств, денежных документов), выявленные при инвентаризации.

### Списание части основного средства (с остаточной стоимостью) при ремонте

Пункт 12, 112, 153 Инструкции №183н. Д X.104.ХХ.411 К X.101.ХХ.410 – списана сумма амортизационных отчислений, приходящаяся на ликвидацию основного средства; Д X.401.10.172 К X.101.ХХ.410– списана остаточная стоимость основного средства.

Затраты по замене отдельных составных частей объекта основных средств, в том числе **при капитальном ремонте**, включаются в момент их возникновения в стоимость объекта. Одновременно с его стоимости списывается в текущие расходы стоимость заменяемых (выбывающих) составных частей. Данное правило применяется к следующим группам основных средств:

- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- инвентарь производственный и хозяйственный;
- многолетние насаждения;

Основание: пункт 27 ФСБУ «Основные средства».

В случае частичной ликвидации или разукрупнения объекта основного средства, если стоимость ликвидируемых (разукрупненных) частей не выделена в документах поставщика, стоимость таких частей определяется пропорционально следующему показателю (в порядке убывания важности):

- площади;
- объему;
- весу;
- иному показателю, установленному комиссией по поступлению и выбытию
- активов.

### Неактивы

Активы в составе материальных ценностей, не соответствующих критериям активов, учету на забалансовом счете 02 подлежат объекты основных средств, не только учтенные ранее на счете 101 00 "Основные средства", но и на забалансовом счете 21 "Основные средства в эксплуатации", например, имущество, в отношении которого принято решение о списании, прекращении эксплуатации в связи с физическим или моральным износом и невозможностью/нецелесообразностью его дальнейшего использования, до момента его демонтажа, утилизации, уничтожения

В п. 335 Инструкции N 157н внесены поправки, уточняющие порядок стоимостной оценки отраженных на забалансовом счете 02 материальных ценностей учреждения, не соответствующих критериям активов.

Материальные ценности, не соответствующие критериям активов, учитываются на забалансовом счете 02 в условной оценке: один объект, один рубль.

Списанные с баланса объекты нефинансовых активов не признаются объектами учета на забалансовом счете 02 при условии, что мероприятия по их утилизации завершены в день принятия решения об их списании.

### Безвозмездная передача МЗ и ОС

Согласно п. 29 Инструкции N 157н передача (получение) объектов государственного (муниципального) имущества по балансовой (фактической) стоимости объектов учета с одновременной передачей (принятием к учету) суммы, начисленной на объект нефинансового актива амортизации (в случае наличия), осуществляется между:

- субъектами учета (ведущими учет в соответствии с положениями Инструкции N 157н);
- субъектами учета и иными государственными (муниципальными) организациями, созданными на базе государственного (муниципального) имущества. Такая передача может быть связана с прекращением (возникновением) следующих имущественных прав:
  - права собственности (право собственности может переходить от одного публично-правового образования к другому — ст. 214, 215 ГК РФ);
  - права оперативного управления (на таком праве имущество закрепляется за учреждениями и казенными предприятиями — ст. 296 ГК РФ);

Передана балансовая стоимость ОС - Дт X.401.20.28X (281,284,285,286) Кт X.101.00.410 Передана амортизация ОС - Дт X.104.00.411 Кт X.401.00.28X (281,284,285,286) передача МЗ - Дт X.401.20.28X Кт X.105.00.440 (п. 29 Инструкции N 157н).



## Учет отдельного вида имущества

Бухгалтерский учет ведется по первичным документам, которые проверены сотрудниками бухгалтерии в соответствии с положением о внутреннем финансовом контроле (приложение).

Основание: пункт 3 Инструкции к Единому плану счетов № 157н, пункт 23 ФСБУ «Концептуальные основы бухучета и отчетности».

Учреждение учитывает в составе основных средств материальные объекты имущества, независимо от их стоимости, со сроком полезного использования более 12 месяцев, а также штампы, печати и инвентарь.

В один инвентарный объект, признаваемый комплексом объектов основных средств, объединяются объекты имущества незначительной стоимости, имеющие одинаковые сроки полезного и ожидаемого использования:

- объекты библиотечного фонда;
- мебель для обстановки одного помещения: столы, стулья, стеллажи, шкафы, полки;
- компьютерное и периферийное оборудование: системные блоки, мониторы,
- компьютерные мыши, клавиатуры, принтеры, сканеры, колонки, акустические системы, микрофоны, веб-камеры, устройства захвата видео, внешние ТВ-тюнеры, внешние накопители на жестких дисках;

Не считается существенной стоимость до 20 000 руб. за один имущественный объект.

Необходимость объединения и конкретный перечень объединяемых объектов определяет комиссия учреждения по поступлению и выбытию активов. (п. 10 ФСБУ «Основные средства»).

## Переоценка

При переоценке объекта основных средств накопленная амортизация на дату переоценки пересчитывается пропорционально изменению первоначальной стоимости объекта таким образом, чтобы его остаточная стоимость после переоценки равнялась его переоцененной стоимости. При этом балансовая стоимость и накопленная амортизация увеличиваются (умножаются) на одинаковый коэффициент таким образом, чтобы при их суммировании получить переоцененную стоимость на дату проведения переоценки. (п. 41 ФСБУ «Основные средства»).

## Капремонт, реконструкция, восстановление ОС

Работы, направленные на восстановление пользовательских характеристик основных средств, квалифицируются в качестве ремонта, даже если в результате восстановления работоспособности технические характеристики объекта основных средств улучшились. Под обслуживанием основных средств понимаются работы, направленные на поддержание пользовательских характеристик основных средств. Расходы на ремонт и обслуживание не увеличивают балансовую стоимость основных средств. (п. 27 Инструкции N 157н).

В качестве монтажных работ квалифицируются работы в рамках отдельной сделки, в ходе которых осуществляется соединение частей объекта друг с другом и (или) присоединение объекта к фундаменту (основанию, опоре). Стоимость монтажных работ учитывается при формировании первоначальной стоимости объекта основных средств. Если монтажные работы осуществляются в отношении объекта основных средств, первоначальная стоимость которого уже сформирована, то их стоимость списывается на расходы (учитывается при формировании себестоимости продукции, работ, услуг). (п.п. 23, 47 Инструкции N 157н)

Затраты на модернизацию, дооборудование, реконструкцию, в том числе с элементами реставрации, объектов основных средств относятся на увеличение балансовой стоимости этих основных средств после окончания предусмотренных договором (сметой) объемов работ, если по результатам проведенных работ улучшились (повысились) первоначально принятые нормативные показатели функционирования объектов основных средств. При этом стоимость объекта основных средств уменьшается на стоимость изымаемых (замещаемых) частей (узлов, деталей), если она существенна. Существенной признается стоимость 10 000 руб.

Пригодные для дальнейшего использования узлы (детали), замененные в ходе модернизации, дооборудования, реконструкции или ремонта объектов основных средств, подлежат оприходованию и включению в состав материальных запасов по текущей оценочной стоимости. (п.п. 25, 27, 31, 106 Инструкции N 157н)

С даты перехода на ФСБУ "Основные средства" затраты по замене отдельных составных частей объекта основных средств, в том числе при капитальном ремонте, включаются в стоимость объекта, при условии, что

стоимость заменяемых частей существенна. Одновременно его стоимость уменьшается на стоимость заменяемых (выбываемых) составных частей, которая относится на текущие расходы.

К таким объектам относятся следующие группы основных средств:

- нежилые помещения (здания и сооружения);
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- многолетние насаждения.

Основание: п. 27 ФСБУ "Основные средства"

Ремонт, обслуживание, капитальный ремонт, модернизация, дооборудование объектов основных средств (кроме объектов недвижимого имущества) производится по распоряжению руководителя на основании Заявки лица, ответственного за эксплуатацию соответствующих основных средств. В Заявке приводится следующая информация:

- наименования соответствующих объектов и их инвентарные номера;
- обоснование необходимости осуществления работ (неисправность, необходимость замены расходных материалов или улучшения характеристик функционирования и т.п.);
- объем планируемых работ и предложения по организации их проведения (приобретение запасных частей (узлов) и устранение неисправности собственными силами, привлечение сторонней организации и т.д.);
- информация о проведении аналогичных работ в отношении объекта (дата, объем и стоимость работ).

В целях согласования осуществления работ на сумму более 20 000 (десять тысяч рублей) в установленном порядке оформляются соответствующие технические обоснования (сметы, расчеты и т.п.).

Обоснованность проведения капитального ремонта оборудования подтверждается данными технических паспортов (иной технической документации), а также Графиком капитального ремонта, составленным должностным лицом, ответственным за безопасность эксплуатации оборудования.

Созданные в результате капитального ремонта, текущего ремонта объекты имущества, отвечающие критериям отнесения к инвентарному объекту основных средств (например: ограждение; оконечные устройства единых функционирующих систем пожарной сигнализации, видеонаблюдения и др.), принимаются к учету в качестве самостоятельных объектов основных средств.

Разукомплектование (частичная ликвидация) объектов основных средств оформляется Актом о разукомплектовании (частичной ликвидации) основного средства.

При объединении инвентарных объектов в один стоимость вновь образованного инвентарного объекта определяется

- путем суммирования балансовых стоимостей и сумм начисленной амортизации;

### Особенности учета компьютерной техники

Мониторы, системные блоки и соответствующие компьютерные принадлежности учитываются в составе автоматизированных рабочих мест (АРМ) или Компьютеров в сборе. Иные компоненты персональных компьютеров могут классифицироваться как:

- материальные запасы
- составные части АРМ.

Учет компонентов персональных компьютеров, относящихся к составным частям АРМ, компьютеру в сборе, осуществляется аналогично учету приспособлений и принадлежностей. При включении в состав АРМ перечень компонент приводится в Инвентарной карточке с указанием технических характеристик и заводских номеров. На каждую компоненту наносится инвентарный номер соответствующего АРМ, компьютеру в сборе.

Все части по отдельности считаются материальными запасами независимо от стоимости (процессор, монитор и т.д.) (п. 99, 118 Инструкции к Единому плану счетов № 157н)

### Особенности учета единых функциональных систем

К единым функционирующим системам относятся:

- система видеонаблюдения;
- кабельная система локальной вычислительной сети;
- телефонная сеть;
- "тревожная кнопка";
- другие аналогичные системы, компоненты которых прикрепляются к стенам и (или) фундаменту здания (сооружения) и между собой соединяются кабельными линиями или по радиочастотным каналам. (п. 45 Инструкции N 157н, п. 10 ФСБУ "Основные средства")

Единые функционирующие системы:

- не являются отдельными объектами основных средств;
- расходы на установку и расширение систем (включая приведение в состояние, пригодное к эксплуатации) не относятся на увеличение стоимости каких-либо основных средств.

Информация о смонтированной системе отражается с указанием даты ввода в эксплуатацию и конкретных помещений, оборудованных системой:

- в Инвентарной карточке (ф. 0504031) соответствующего здания (сооружения), учитываемого на балансовом учете, в разделе "Индивидуальные характеристики";
- в Карточке количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 0504041) (при монтаже систем в зданиях (сооружениях), полученных учреждением в аренду или безвозмездное пользование и учитываемых на забалансовом счете 01 "Имущество, полученное в пользование").

Отдельные элементы единых функционирующих систем подлежат учету в составе основных средств согласно решению комиссии по поступлению и выбытию активов.

(Основание: п. 45 Инструкции N 157н, п. 10 ФСБУ "Основные средства")

### Порядок ведения счета 106 «Вложения в нефинансовые активы»

На счете 106.XX «Вложения в нефинансовые активы» Учреждение отражает затраты, которые в дальнейшем формируют или увеличивают балансовую стоимость имущества, в том числе учитываются хозяйственные операции на модернизацию, дооборудование или реконструкцию.

Для счета 106.XX используется полный КБК, а для счетов 101.XX и 104.XX — КБК с нулями в разрядах 5–17 номера счета, если иное не предусмотрено целевым назначением имущества.

Аналитический учет ведется в Многографной карточке для систематизации информации по соответствующей аналитической группе синтетического счета, в разрезе видов (кодов) затрат по каждому строящемуся (реконструируемому, модернизируемому), приобретаемому (изготавливаемому, создаваемому) объекту. Счет учета 106.XX формируется в разрезе материально-ответственных лиц.

#### Незавершенное строительство

Незавершенное строительство инвентаризируется один раз в год. Списание объекта незавершенного строительства формируется на основании решения о прекращении финансирования уполномоченного органа. Его принимает орган власти, который ранее принял решение о капитальных вложениях в объект (письмо Минфина РФ от 20.12.2019 № 02-07-10/110626).

#### Порядок отражения операций по субсидиям на капитальные вложения

##### Принятие обязательств

1	Приняты обязательства на текущий год	Договор, расчет и др.	КРБ 6 506 10 310	КРБ 6 502 11 310
---	--------------------------------------	-----------------------	------------------	------------------

##### Авансовые платежи

2	Принято денежное обязательство	Договор	КРБ 6 502 11 310	КРБ 6 502 12 310
3	Перечислен аванс	Договор, выписка из лицевого счета с приложенными документами	КРБ 6 206 28 56Х, КРБ 6 206 31 56Х, КРБ 6 206 33 56Х	КИФ 6 201 11 610 18 (КРБ 4ХХ, КОСГУ 310)

##### Принятие денежных обязательств

4	Начислена кредиторская задолженность	Накладные, акты выполненных работ и др.	КРБ 6 106 XX 310	КРБ 6 302 28 73X, КРБ 6 302 31 73X, КРБ 6 302 33 73X КРБ 6 303 XX 731
5	Приняты денежные обязательства в текущем финансовом году	Накладные, акты выполненных работ и др.	КРБ 6 502 11 310	КРБ 6 502 12 310

**Зачет аванса**

6	Зачтен аванс	Накладные, акты выполненных работ и др.	КРБ 6 302 28 83X КРБ 6 302 31 83X КРБ 6 302 33 83X	КРБ 6 206 28 66X КРБ 6 206 31 66X КРБ 6 206 33 66X
7	Скорректированы денежные обязательства по зачтенным авансам способом "красное сторно"	Накладные, акты выполненных работ и др.	КРБ 6 502 11 310	КРБ 6 502 12 310

**Оплата кредиторской задолженности**

8	Оплачена кредиторская задолженность	Выписка из лицевого счета с приложенными документами	КРБ 6 302 28 83X, КРБ 6 302 31 83X КРБ 6 302 33 83X КРБ 6 303 XX 831	КИФ 6 201 11 610 Увеличение счета 18 (КРБ 4XX, КОСГУ 310)
---	-------------------------------------	--	---	--

При создании основного средства хозяйственным способом выполненные строительно-монтажные работы принимаются к учету на счет 106 X1 на основании:

Акта о приемке выполненных работ (ф. N КС-2). При этом в графе "наименование работ" отражаются статьи затрат на создание основного средства.

**НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ и ПРАВА ПОЛЬЗОВАНИЯ НМА**

Неисключительные права пользования на результаты интеллектуальной деятельности числятся на балансе на счете 111.6X.

Права пользования нематериальными активами учитываются на счете 111.6X при условии, что они соответствуют критериям признания в качестве нематериальных активов, приведенным в ФСБУ "Нематериальные активы" (п. 151.2 Инструкции № 157н).

Неисключительные права пользования результатами интеллектуальной деятельности, предназначенные для неоднократного и (или) постоянного использования в деятельности учреждения свыше 12 мес., учитываются на балансе (п. 6 СГФ "Нематериальные активы"). В учреждении учитываются программные продукты фирмы «1С» для расчета оплаты труда и «1С:Бухгалтерия государственного учреждения ред.2.0» на бессрочной основе.

Приобретение в результате необменных операций. Первоначальная стоимость определяется как справедливая стоимость на дату приобретения либо стоимость, отраженная в передаточных документах. В случае если объект не может быть оценен по справедливой стоимости и передаточные документы не содержат информации о его стоимости, его первоначальной стоимостью признается в условной оценке «один объект – один рубль».

Порядок определения срока полезного использования нематериальных активов определяет специалист инженерного отдела (системный администратор).

Амортизация по объекту НМА начисляется с учетом следующих положений (п. 33 ФСБУ «Нематериальные активы»):

а) на объекты стоимостью свыше 100 000 руб. амортизация начисляется в соответствии с нормами амортизации согласно применяемому методу амортизации, где срок определен.

б) на объекты стоимостью до 100 000 руб. включительно амортизация начисляется в размере 100% первоначальной стоимости при признании объекта в составе группы нематериальных активов, где срок определен.

На бессрочные лицензии амортизация не начисляется (п. 26 ФСБУ "Нематериальные активы").

**Порядок проведения инвентаризации объектов НМА**

В 2022 году проводится IT-инвентаризация, для определения типов НМА, сроков и стоимости объектов. Специфика инвентаризации в том, что создается компетентная комиссия в части НМА. Инвентаризация проводится в срок и с учетом положения об инвентаризации и не противоречит установленным стандартам.

В результате инвентаризации для программного обеспечения с неопределенным сроком полезного использования может быть установлен такой срок (п. 27 ФСБУ "Нематериальные активы"). Он устанавливается, если можно определить период, в течение которого от данного актива ожидается поступление экономических выгод (полезного потенциала) исходя из факторов (п. 27 ФСБУ "Нематериальные активы", ч. 3 Методических рекомендаций):

- срока действия прав учреждения на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над объектом нематериальных активов;
- срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности;
- срока полезного использования иного актива, с которым объект нематериальных активов непосредственного связан;
- ожидаемого срока использования актива, в течение которого учреждение предполагает использовать актив в деятельности, направленной на достижение целей создания учреждения, либо в случаях, предусмотренных законодательством, получать экономические выгоды;
- типичного жизненного цикла для актива и публичной информации об оценках сроков полезной службы аналогичных активов, которые используются аналогичным образом;
- технологических, технических и других типов устаревания.

Неисключительные права с неопределенным сроком использования учитываются на счете 111.60 с применением подстатей 353 и 453 КОСГУ (пп. 11.5.3, 12.5.3 порядка, утв. приказом Минфина России от 29.11.2017 № 209н).

Если на права пользования будет установлен срок полезного использования, его нужно учесть с применением подстатей 352 и 452 КОСГУ (пп. 11.5.2, 12.5.2 Порядка № 209н).

#### Что учитывается, как НМА

Для того, чтобы объект мог учитываться в составе нематериальных активов, он должен удовлетворять следующим критериям:

- предназначаться для неоднократного и (или) постоянного использования в деятельности учреждения;
- срок его использования должен быть больше 12 месяцев;
- не иметь материально-вещественной формы;
- иметь возможность идентификации (выделения, отделения) от другого имущества;
- приносить учреждению экономические выгоды в будущем;
- иметь полезный потенциал;
- первоначальная стоимость объекта нефинансового актива поддается надежной оценке;
- не предназначаться для последующей перепродажи;
- иметь оформленные документы, подтверждающие существование актива;
- иметь надлежаще оформленные документы, устанавливающие исключительное право на актив;
- иметь в случаях, установленных законодательством РФ, надлежаще оформленные документы, подтверждающие исключительное право на актив.

#### Счета учета:

Счет учета объекта нематериальных активов зависит от права, на котором он получен.

Право	Счет учета	Пример
Исключительное право	X.102.XN.XXX "Научные исследования (научно-исследовательские разработки)" X.102.XR.XXX "Опытно-конструкторские и технологические разработки" X.102.XI.XXX "Программное обеспечение и базы данных" X.102.XD.XXX "Иные объекты интеллектуальной собственности"	Исключительное право на ПО — счет X.102.XI.XXX; Исключительное право на селекционное достижение — счет X.102.XN.XXX; Исключительное право на товарный знак — счет X.102.XD.XXX; Исключительное право на изобретение — счет X.102.XN.XXX
Неисключительное право	X.111.6N.XXX "Права пользования научными исследованиями (научно-исследовательскими разработками)" X.111.6R.XXX "Права пользования опытно-конструкторскими и технологическими разработками" X.111.6I.XXX "Права пользования программным обеспечением и базами данных" X.111.6D.XXX "Права пользования иными объектами интеллектуальной собственности"	Неисключительное право на антивирус — счет X.111.6I.XXX; Неисключительное право на полезную модель — счет X.111.6N.XXX; Неисключительное право на электронный архив — счет X.111.6I.XXX; Неисключительное право на литературное произведение — счет X.111.6D.XXX.

Объекты нематериальных активов группируются согласно п. 37 Инструкции № 157н. То есть объекты, полученные на исключительном праве, учитываются на соответствующем счете 102.00, где X может принимать значение 2 "Особо ценное движимое имущество учреждения", 3 "Иное движимое имущество учреждения" или 9 "Имущество в концессии".

### **Особенности учета:**

Расходы на приобретение неисключительных прав, ранее признаваемые на счете X.401.50.XXX «Расходы будущих периодов», срок полезного использования которых на 01.01.2022 составляет менее 12 месяцев, относятся на финансовый результат первым рабочим днем года применения ФСБУ «Нематериальные активы». Указанные расходы не формируют стоимость объекта учета – прав пользования нематериальными активами в соответствии с ФСБУ «Нематериальные активы».

При первом применении ФСБУ «Нематериальные активы» финансовый результат формируется: от признания нематериальных активов, ранее не отраженных в бухгалтерском учете; от пересмотра балансовой стоимости нематериальных активов.

1. Если срок использования объекта, в отношении которого у Учреждения возникло неисключительное право, составляет 12 месяцев или менее, он не отражается в составе нематериальных активов. А расходы списываются на затраты текущего года (в дебет счетов X.401.20.226 или X.109.XX.226).

2. Амортизация начисляется по объектам нематериальных активов с определенным сроком полезного использования. Если срок полезного использования не определен, то амортизация не начисляется до момента реклассификации объекта в подгруппу объектов нематериальных активов с определенным сроком полезного использования (п. 26 ФСБУ «Нематериальные активы»).

Согласно п. 6 ФСБУ «Нематериальные активы» нематериальный актив с определенным сроком полезного использования — это объект, в отношении которого может быть определен и документально подтвержден срок полезного использования. Если же в отношении объекта срок полезного использования не может быть определен и документально подтвержден, то можно говорить о нематериальном активе с неопределенным сроком полезного использования.

— В соответствии с Методическими рекомендациями срок полезной службы считается неопределенным, если анализ всех значимых факторов указывает на отсутствие предвиденного предела у периода, в течение которого от данного актива ожидается поступление экономических выгод (полезного потенциала).

3. Согласно положениям начисление амортизации на объекты учета права пользования нематериальными активами (неисключительными правами) отражается по дебету счетов X.401.20.226 «Расходы по прочим работам, услугам», X.109.XX.226 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг».

4. Начисленная в размере 100% стоимости амортизация на объекты, которые пригодны для дальнейшей эксплуатации (использования), не может служить основанием для принятия решения об их списании по причине полной амортизации и (или) нулевой остаточной стоимости (п. 39 ФСБУ «Нематериальные активы»).

Кассовые расходы на приобретение неисключительных прав пользования относятся на подстатью 226 «Прочие работы, услуги» КОСГУ.

### **Окончание срока использования**

При окончании срока использования программными продуктами комиссия по поступлению и выбытию НФА делает заключение о возможности/невозможности использования в дальнейшем программного продукта. При принятии решения о дальнейшем использовании определяется срок и НФА восстанавливается в учете.

## **Нематериальные активы (сайт)**

— Поскольку сайт является компьютерной программой для ЭВМ, в соответствии со ст. 1225 ГК РФ он признается результатом интеллектуальной деятельности, которому предоставляется правовая охрана. Исключительное право на результат интеллектуальной деятельности, созданный творческим трудом, первоначально возникает у его автора. Это право может быть передано автором другому лицу по договору, а также может перейти к другим лицам по иным основаниям, установленным законом (ст. 1228 ГК РФ).

В силу п. п. 1, 4 ст. 1259 ГК РФ программы для ЭВМ относятся к объектам авторских прав, которые охраняются как литературные произведения. Для возникновения, осуществления и защиты авторских прав не требуется регистрация произведения или соблюдение каких-либо иных формальностей. При этом в отношении программ для ЭВМ и баз данных возможна регистрация, осуществляемая по желанию правообладателя в соответствии с правилами ст. 1262 ГК РФ.

При создании сайта по заказу у сторонней организации (стороннего специалиста) исключительное право на программу, базу данных принадлежит заказчику, если договором между исполнителем и заказчиком (учреждением) не предусмотрено иное. В случае если в соответствии с таким договором исключительное право принадлежит исполнителю, заказчик (учреждение) вправе использовать созданный по заказу программный продукт на условиях безвозмездной (неисключительной) лицензии в течение всего срока действия исключительного права (ст. 1296 ГК РФ).

В случае разработки сайта работником учреждения исключительные права на сайт принадлежат учреждению, если в трудовом или ином договоре с работником, занятым разработкой сайта, не предусмотрено сохранение за ним исключительных прав на созданную программу для ЭВМ (п. 2 ст. 1295 ГК РФ).

Расходы по оплате договоров на приобретение (а также расходы по созданию) исключительных прав на программное обеспечение отражаются по статье 320 «Увеличение стоимости нематериальных активов» КОСГУ (разд. V Указаний по применению бюджетной классификации РФ Утверждены Приказом Минфина России от 01.07.2013 N 65н).

Таким образом, исключительные права учреждения на сайт относятся к нематериальным активам (НМА). Согласно п. 56 Инструкции N 157н к ним относятся объекты нефинансовых активов, предназначенные для

неоднократного и (или) постоянного использования на праве оперативного управления в деятельности учреждения, одновременно соответствующие следующим условиям:

- объект способен приносить учреждению экономические выгоды в будущем;
- отсутствие у объекта материально-вещественной формы;
- возможность идентификации (выделения, отделения) от другого имущества;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть в течение срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- не предполагается последующая перепродажа данного актива;
- наличие надлежащим образом оформленных документов, устанавливающих исключительное право на актив.

Для учета вложений, произведенных при приобретении исключительных прав, которые будут приняты в качестве объектов НМА, используется счет 106.X2.XXX "Вложения в нематериальные активы" (п. п. 127, 131 Инструкции N 157н).

Согласно п. 62 Инструкции N 157н казенные учреждения при определении первоначальной стоимости сайта, являющегося объектом НМА, фактические вложения формируют с учетом сумм НДС, предъявленных учреждению поставщиками (подрядчиками, исполнителями), включая:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг при создании сайта, в частности расходы по дизайну сайта, созданию флэш-анимации, разработке стилевого оформления сайта, программированию шаблонов дизайна, программированию функциональных шаблонов сайта, подключению программного модуля, информационному наполнению сайта, верстке внутренней графики (фотографии, картинки), регистрации доменного имени сайта и на услуги хостинга и другие аналогичные расходы;
- регистрационные сборы, государственные пошлины, патентные пошлины и иные аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) исключительных прав на сайт.

Приобретенные (созданные) объекты нематериальных активов (исключительных прав на сайт) принимаются к учету в сумме сформированной первоначальной стоимости и отражаются следующей записью:

Дт счета X.102.XX.320 Кт X.106.32.320 "Увеличение вложений в нематериальные активы - иное движимое имущество учреждения".

Поступление нематериальных активов оформляется актом о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (ф. 0306001).

Стоимость сайта, учтенного в составе нематериальных активов, списывается через амортизацию таким образом (п. 93 Инструкции N 157н):

Комиссия учреждения ежегодно устанавливает продолжительность периода, в течение которого предполагается использовать данный актив, и в случаях ее существенного изменения уточняет срок его полезного использования. Возникшая в связи с этим корректировка суммы начисляемой ежемесячно амортизации осуществляется начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором произведено уточнение срока полезного использования (п. 61 Инструкции N 157н).

## Непроизводственные активы

К непроизведенным активам относятся объекты нефинансовых активов, не являющиеся продуктами производства, право собственности на которые должно быть установлено и законодательно закреплено (земля, недра и пр.), используемые в процессе деятельности учреждения. Объекты учитываются на счете X.103.XX.XXX "Непроизведенные активы". Они отражаются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости в момент вовлечения их в экономический (хозяйственный) оборот.

В бухгалтерском учете находит отражение земельный участок, закрепленный за учреждением.

Единицей бухгалтерского учета непроизведенных активов является инвентарный объект. Инвентарный номер, присвоенный данному объекту, сохраняется за ним на весь период его учета. Номера выбывших (списанных) инвентарных объектов вновь принятым к учету активам не присваиваются.

Учитывают землю по кадастровой стоимости (п.71 Инструкции 157н). В связи с этим требованием сверка кадастровой стоимости земельного участка производится в декабре месяце, перед формированием годовой бухгалтерской отчетности.

## Биологические активы

В Учреждении Биологических активов нет, исходя из определения «биологического актива». Биологический актив - живые организмы (животные, растения, грибы), культивируемые для получения биологической продукции (в том числе древесины), естественный рост и восстановление которых находятся под непосредственным контролем, ответственностью и управлением субъекта учета, осуществляемых им в целях выполнения государственных (муниципальных) полномочий (функций), деятельности по выполнению работ, оказанию услуг (ФСБУ «Биологические активы»).

Объектов на счетах учета группы 101.X7 у Учреждения не имеется.

## IV. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Организовать надлежащий учет и оценку материально-производственных запасов.

- порядок определения стоимости материальных запасов при их получении по необменной операции. Если справедливую стоимость оценить нельзя, Учреждение использует данные передающей стороны (п. 22);

- правила отражения в составе продукции и товаров тех материальных запасов, которые предназначены для реализации, распространения безвозмездно или за символическую плату. Их необходимо переоценивать на каждую отчетную дату и создавать резерв под снижение стоимости (п. п. 31 - 32);

Материальным запасом в учете считается только те материальных запасы, которые используются в течение не более чем 12 месяцев либо приобретены для обеспечения отдельных категорий граждан и организаций (п. п. 2, 7);

Единицы учета: номенклатурная единица, однородная группа

В обязанности комиссии (Приложение) по поступлению и выбытию активов определять срок полезного использования материальных запасов, которые находятся в эксплуатации более 12 месяцев.

В организации при ведении натурально-стоимостного учета материальных запасов применяется метод: партионный.

Приходные и расходные документы группируются по номенклатурным единицам и однородным группам, производится подсчет итоговых данных за месяц по приходу и расходу, полученные данные записываются в оборотную ведомость. Затем, составляется сводная оборотная ведомость и производится сверка данных оборотной ведомости с данными карточек складского учета.

### Критерии отнесения имущества к материальным запасам

К материальным запасам относятся предметы, используемые в деятельности учреждения в течение периода, не превышающего 12 месяцев, независимо от их стоимости и не упомянутые в справочнике ОКОФ.

### Порядок оценки и учета материальных запасов

Материальные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости.

Фактической стоимостью материальных запасов, приобретенных за плату, признаются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материальных ценностей;
- таможенные пошлины и иные платежи, связанные с приобретением материальных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материальные запасы, в соответствии с условиями договора;
- суммы, уплачиваемые за заготовку и доставку материальных запасов до места их использования, включая страхование доставки (вместе - расходы по доставке). Если в сопроводительном документе поставщика указано несколько наименований материальных запасов, то расходы по их доставке (в рамках договора поставки) распределяются пропорционально стоимости каждого наименования материального запаса в их общей стоимости;
- суммы, уплачиваемые за доведение материальных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях (подработка, сортировка, фасовка и улучшение технических характеристик полученных запасов, не связанных с их использованием);
- иные платежи, непосредственно связанные с приобретением материальных запасов.

Фактическая стоимость материальных запасов при их изготовлении самим учреждением определяется исходя из затрат, связанных с изготовлением данных активов.

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 пр.);
- бензомоторные пилы, сучкорезки, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком эксплуатации до двух лет;
- лесные дороги, подлежащие рекультивации;
- специальные инструменты;
- специальная одежда, специальная обувь, форменная одежда, вещевое имущество, а также спортивная одежда и обувь в учреждениях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других учреждениях;
- постельное белье и постельные принадлежности 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;
- оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки. При этом в состав оборудования включается также контрольно-измерительная аппаратура, другие приборы, предназначенные для монтажа в составе установленного оборудования, и иные 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.

Такие активы учитывают на счете Х.105.ХХ.ХХХ «Материальные запасы». Принимаются они к учету по фактической стоимости.

В фактическую стоимость материальных запасов не включаются сумма общехозяйственных и иных аналогичных расходов, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением (изготовлением) материальных запасов.

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

Фактическая стоимость материальных запасов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Оприходование продуктов питания осуществляется по номенклатуре согласно рецептурному справочнику и может отличаться от указанных в накладных поставщика, но отличие носит не качественный, стоимостной, ценовой характер, а классифицируется исходя из рецептурников, используемых для приготовления готовых блюд.

### **Специфика определения счетов учета материальных запасов**

Определения счета для медикаментов

105.X1 - При приобретении материальных запасов, включенных в группу "Медикаменты и перевязочные средства", в том числе медицинские аптечки и санитарные сумки, перевязочные средства (вата, марля, бинты), шприцы, иглы, катетеры, канюли для переливания, стерильные перчатки и прочие медицинские расходные материалы, антисептики, дезинфицирующие материалы, системы тест-полосок, применяемых в медицинских целях.

105.X6 - Расходы по приобретению (изготовлению) лекарственных препаратов и материалов, не предназначенных для применения в медицинских целях, подлежат отражению по подстатье 346 "Увеличение стоимости прочих оборотных запасов (материалов)" КОСГУ.

Основание: Министерство финансов Российской Федерации: Письмо № 02-07-07/58075 от 01.08.2019

## **Списание материальных ценностей**

Списание (отпуск, выбытие) материальных запасов производится по средней взвешенной стоимости.

Определение средней взвешенной стоимости материальных запасов производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей фактической стоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся, соответственно, из средней фактической стоимости (количества) остатка на начало месяца и поступивших материальных запасов в течение текущего месяца на дату их выбытия (отпуска).

Установленный порядок определения стоимости материальных запасов при их выбытии в течение отчетного года для соответствующих групп (видов) материальных запасов не изменяется.

Выбытие материальных запасов в размере естественной убыли производится на основании актов, с отражением на расходы текущего финансового года.

Выбытие материальных запасов по основанию их списания в результате хищений, недостач, потерь производится на основании надлежаще оформленных актов, с отражением стоимости материальных ценностей на уменьшение финансового результата текущего финансового года, с одновременным предъявлением к виновным лицам сумм причиненных ущербов.

Выбытие материальных запасов по основанию их списания в результате их потерь при чрезвычайных обстоятельствах производится на основании надлежаще оформленных актов, с отнесением на чрезвычайные расходы текущего финансового результата.

Операции по поступлению, внутреннему перемещению, выбытию (в том числе по основанию списания) материальных запасов оформляются бухгалтерскими записями на основании надлежаще оформленных первичных (сводных) учетных документов, в порядке, предусмотренном Инструкциями по применению Планов счетов.

Записи по приобретению/выбытию/перемещению и т.д. материальных запасов, основных средств ведется в журнале операций №7 «Журнал операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов» (код формы 0504071)

Журнал операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов (ф. 00504071) применяется для учета учреждением операций по выбытию и перемещению объектов нефинансовых активов (объектов основных средств, нематериальных, произведенных активов, материальных запасов) а также операций по отражению операций по суммам амортизации, в том числе принятой к учету, начисленной за месяц.

Записи в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов (ф. 0504071) производятся на основании первичных (сводных) учетных документов, соответствующих объектам учета.

В графе "Наименование показателя" указывается фамилия, имя, отчество материально ответственного лица учреждения.

Согласно Приказа Минфина России от 30.03.2015 N 52н "Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению"

Расход запасов, относящихся к моющим средствам и канцелярским товарам, производится исходя из разработанных норм (Приложение)

Ведение карточки количественно-суммарного учета (ОКУД 0504041).

Карточка количественно-суммового учета (ф. 0504041) включена в перечень регистров бухгалтерского учета и обязательно должна вестись в бухгалтерском учете:

Карточка количественно-суммового учета, утвержденная приказом Минфина РФ от 30.03.2015 № 52н, используется в государственных структурах для обеспечения аналитического учета следующих активов:

- основные средства;
- материалы, примененные при изготовлении экспериментальных устройств;
- запчасти и детали, установленные на транспорт взамен вышедших из строя;
- переходящие знаки заслуг (награды, призы, кубки);
- ТМЦ на ответственном хранении;
- ОС, МПЗ в пути;
- материалы;
- материалы в качестве дачного сырья;
- арендованные активы;
- активы в безвозмездном пользовании и на хранении.

Карточка по прочим счетам ведется у главный бухгалтер и служат дополнением отображения данных в книге «Учета материальных ценностей», и данная запись присутствует в должностных инструкциях.

Карточка количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 0504041) применяется для аналитического учета объектов основных средств, материальных ценностей, использованных при изготовлении экспериментальных устройств; материальных ценностей, выданных на транспортные средства взамен изношенных; переходящих наград, призов, кубков; товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение, включая спецоборудование, приобретенное для выполнения научно-исследовательских работ; нефинансовых активов в пути; материальных запасов (за исключением продуктов питания, молодняка животных и животных на откорме), а также материальных ценностей, принятых в переработку; полученных в аренду, безвозмездное пользование, на хранение.

Карточка (ф. 0504041) ведется: по наименованию, количеству, стоимости; по каждому объекту арендованного имущества - по инвентарным номерам арендодателя (при наличии номеров); по нефинансовым активам в пути - по отдельным поставщикам; по товарно-материальным ценностям, принятым на ответственное хранение - по владельцам (собственникам); по сырью и материалам, принятым в переработку - по заказчикам, видам, сортам материалов и месту их нахождения.

Заполнение Карточки (ф. 0504041) начинается с переноса остатков на начало года. Записи в Карточке (ф. 0504041) ведутся на основании первичных (сводных) учетных документов, приложенных к Журналам операций (ф. 0504071), в количественном и стоимостном выражении с выведением остатков на конец периода и составляются по каждому ответственному лицу отдельно.

### **Безвозмездные поступления МЗ**

Инструкцией к Единому плану счетов № 157н (счета 105.00, 106.ХИ, 106.ХП (Группа 106.Х4), 304.04, 401.10).

Дт Х.105.3Х.34Х Кт Х.401.10.(191-195) – учтено безвозмездное поступление материальных запасов (в рамках движения объектов между учреждениями, подведомственными разным ГРБС, РБС одного уровня бюджета, от государственных и муниципальных организаций, иных организаций и граждан);

### **Возникновение материалов после списания основного средства (МЕТАЛЛОЛОМ)**

Полученные от списания основных средств материалы и металлолом необходимо оценить. Этим занимается комиссия по поступлению и выбытию активов. Полученные материалы оцените по справедливой стоимости (п. 52 ФСБУ N 256н).

Если поступившие активы сразу оценить по справедливой стоимости нельзя, предлагаем их учитывать на забалансовом счете 02 до определения справедливой стоимости в условной оценке (один объект, один рубль).

Запись по этому забалансовому счету делится по простой системе - без применения двойной записи (п. 332 Инструкции N 157н).

Справедливую стоимость материалов или металлолома, полученных при списании ОС, определите методом рыночных цен (п. 54 ФСБУ N 256н).

п.34 Инструкции № 183н

Д 2.105.36.34Х К 2.401.10.172 – Оприходование материальных запасов, полученных от ликвидации основных средств и остающихся в распоряжении учреждения

Д 2.105.3Х.34Х К 2.401.10.199 - Принятие к учету материальных запасов, остающихся в распоряжении учреждения для хозяйственных нужд по результатам демонтажа основного средства

#### **Проводки по учету металлолома:**

Дт КРБ 2.105.36.346 Кт КДБ.2.401.10.199 - принят к учету металлолом

Дт КДБ 2.401.10.172 Кт КРБ.2.105.36.446 - списана стоимость металлолома при реализации

Дт КДБ 2.205.74.56Х Кт КДБ.2.401.10.172 - начислен доход от реализации металлолома

Дт КИФ 2.201.11.510, увеличение счета 17 (КДБ440, КОСГУ446) Кт КДБ 2.205.74.66Х - поступили денежные средства за металлолом на лицевой счет.

### **Маркировка**

#### **Возврат продуктов**

Данная операция делается не сторнированием, так как красное сторно по общему правилу — это обнаружение ошибки в учете, а в данном случае имеет место хозяйственная операция, с отображением в первичных документах и журналах операций. Инструкции к Единому плану счетов № 157н (счета 105.00, 201.01, 206.00, 302.00, забалансовый счет 18)

Дебет 0.206.34.56Х Кредит 0.105.36.440 – возвращена поставщику материальных запасов (товаров) и возвратная тара.

#### **Бутилированная вода**

В учреждении нет системы централизованного питьевого водоснабжения, вода не пригодна для питья, расходы на бутилированную воду будут производиться по подстатье КОСГУ 349 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения», при этом счет учет самой номенклатурной единицы 105.36.

## **V. УЧЕТ СРЕДСТВ НА ТЕКУЩИХ СЧЕТАХ**

В учреждении открыты лицевые счета для осуществления операций по безналичным расчетам со средствами, полученными ими в виде:

- субсидий на финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания (п. 1 ст. 78.1 БК РФ)
- субсидий из бюджета бюджетной системы РФ на иные цели (п. 1 ст. 78.1 БК РФ)
- субсидий на цели осуществления капитальных вложений в объект государственной (муниципальной) собственности (ст. 78.2 БК РФ)
- грантов в форме субсидий (п. 4 ст. 78.1 БК РФ)
- собственных доходов (предпринимательская деятельность)
- средств, находящихся во временном распоряжении.;

Для учета вышеуказанных операций территориальные органы Федерального казначейства открывают следующие виды лицевых счетов:

30 - лицевой счет автономного учреждения;

31 - отдельный лицевой счет автономного учреждения.

Основание - п. п. 4, 6, 8.2 Порядка открытия и ведения лицевых счетов.

Расчетные счета у учреждения отсутствуют.

Нумерация ведется по всем расчетным счетам вместе. Учет средств ведется по счетам в Журнале операций с безналичными денежными средствами (код формы 0504071)

Журнал операций с безналичными денежными средствами (ф. 0504071) применяется для учета движения средств на счетах (лицевых счетах), открытых учреждению для учета операций со средствами от приносящей доход деятельности, со средствами, поступающими во временное распоряжение учреждения, для учета движения денежных средств по аккредитивным счетам, депозитным счетам, а также для учета расчетов с финансовыми органами по средствам, поступающим в бюджет, и по платежам из бюджета.

Отражение операций по движению денежных средств в иностранных валютах осуществляется в иностранной валюте и в валюте Российской Федерации по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения операций в иностранной валюте (в рублевом эквиваленте). Записи в Журнал операций с безналичными денежными средствами (ф. 0504071) производятся на основании первичных (сводных) учетных документов, прилагаемых к ежедневным выпискам по счету (лицевому счету).

Журнал операций с безналичными денежными средствами (ф. 0504071) составляется по каждому счету (лицевому счету), открытому учреждению в органе Федерального казначейства, финансовом органе, учреждении Центрального банка Российской Федерации, кредитной организации.

В Главную книгу (ф. 0504072) переносятся обороты по операциям, отраженным в Журнале операций с безналичными денежными средствами (ф. 0504071).

Учет операций по движению безналичных денежных средств ведется на основании первичных документов, приложенных к выпискам с соответствующих счетов; по движению наличных денежных средств (денежных документов) - на основании кассовых документов, предусмотренных для оформления соответствующих операций с наличными деньгами (денежными документами).

Аналитический учет ведется в разрезе каждого счета в Карточке учета средств и расчетов и (или) в Журнале операций.

Учет денежных документов ведется в соответствии с п.п.169-172 Инструкции № 157н.

Операции по уточнению КБК на лицевом счете отражаются в бухгалтерском учете с применением метода "Красное сторно" с внесением одновременно исправительной проводки.

## 2.6. Учет кассовых операций

В учреждении касса отсутствует. Расчеты по подотчету, командировочные расходы возмещаются перечислением на пластиковую карту безналичным ответственным лицу.

## 2.7. Учет некассовых операций

Виды некассовых операций	Правила для некассовых операций	
	В бухгалтерском учете	в бухгалтерской отчетности
Удержание из зарплаты, стипендий, других выплат задолженности за ущерб, в том числе: - причиненный имуществу учреждения; - возникший из-за переплаты зарплаты, отпусковых, невозврата подотчета	Дебет 302.XX Кредит 304.03 - удержан долг из зарплаты (стипендии) Дебет 304.03 Кредит 209.XX - уменьшена задолженность виновного по ущербу (п. 273 Инструкции № 157н, п.167-168 Инструкции № 183н)	Отражают: - в графе 8 «в том числе неденежные расчеты» Отчета (ф. 0503769) в части уменьшения задолженности по счету 302.XX; - в графе 8 «Некассовые операции» Отчета (ф. 0503737). (п. 42, 43, 44, 69 Инструкции, утв. приказом Минфина от 25.03.2011 № 33н, подп. «г» п. 4.4 письма Минфина, Федерального казначейства от 30.12.2015 № 02-07-07/77754, № 07-04-05/02-919, письмо Минфина от 14.11.2017 № 02-07-05/75089)
Удержание из зарплаты задолженности по подотчетным суммам	Дебет 302.11 Кредит 304.03 - удержан долг из зарплаты (стипендии) Дебет 304.03 Кредит 208.XX - уменьшена задолженность виновного по ущербу (п.167-168 Инструкции № 183н)	
Удержание из вознаграждения по контракту предъявленных санкций. Например, неустойки, пеней, штрафов, возмещения ущерба	Дебет 302.XX Кредит 304.06 - удержан долг из оплаты контракта Дебет 304.06 Кредит 209.41 - уменьшена задолженность контрагента (п.167-168 Инструкции № 183н)	Отражают: - в графе 8 «Некассовые операции» Отчета (ф. 0503737); - в графе 9 «Исполнено денежных обязательств» Отчета (ф. 0503738); - в графе 8 «в том числе неденежные расчеты» Отчета (ф. 0503769) в части уменьшения задолженности по счету 302.XX. (п. 42, 43, 44, 48, 69 Инструкции, утв. приказом Минфина от 25.03.2011 № 33н, подп. «г» п. 4.4 письма Минфина, Федерального казначейства от 30.12.2015 № 02-07-07/77754, № 07-04-05/02-919, приложение 1 к письму Минфина от
Удержание из обеспечения контракта неустойки (невозвращенного контрагентом аванса)	Дебет 3.304.01 Кредит 3.304.06 - удержан долг из обеспечения контракта Дебет 2.304.06 Кредит 2.209.41 - уменьшена задолженность контрагента Важно: так как некассовые операции проходят со средствами на одном лицевом счете, корректируется в бухучете остаток денег между КФО 3 и КФО 2. Проводки смотрите в рекомендации	

	(п.164, 175 Инструкции № 183н, приложение к письму Минфина, Федерального казначейства от 25.12.2014 № 02-02-04/67438, № 42-7.4-05/5.1-805)	01.07.2015 № 02-07-07/38257, письмо Минфина от 14.11.2017 № 02-07-05/75089)
Удержание банком суммы вознаграждения за свои услуги из дохода учреждения. Например, за услуги эквайринга	Дебет 302.26 Кредит 210.05 – удержана комиссия банка при платежах через терминал (приложение 1 к письму Минфина от 01.07.2015 № 02-07-07/38257)	Отражают: – в графе 8 «Некассовые операции» Отчета (ф. 0503737); – в графе 9 «Исполнено денежных обязательств» Отчета (ф. 0503738); – в графе 8 «в том числе неденежные расчеты» Отчета (ф. 0503769) в части уменьшения задолженности по счету 302.XX. (п. 42, 43, 44, 48 Инструкции, утв. приказом Минфина от 25.03.2011 № 33н, подп. «г» п. 4.4 письма Минфина, Федерального казначейства от 30.12.2015 № 02-07-07/77754, № 07-04-05/02-919, приложение 1 к письму Минфина от 01.07.2015 № 02-07-07/38257)

## VI. РАСЧЕТЫ ПО ПРИНЯТЫМ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМ И ПЛАТЕЖАМ В БЮДЖЕТ

### Расчеты с поставщиками и подрядчиками (сторонними организациями)

В соответствии с нормами, указанными в Федеральном законе от 12 января 1996 г. N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях", крупной сделкой признается сделка или несколько взаимосвязанных сделок, связанная с распоряжением денежными средствами, отчуждением иного имущества (которым в соответствии с федеральным законом Учреждение вправе распоряжаться самостоятельно), а также с передачей такого имущества в пользование или в залог при условии, что цена такой сделки либо стоимость отчуждаемого или передаваемого имущества превышает 10 процентов балансовой стоимости активов Учреждения, определяемой по данным его бухгалтерской отчетности на последнюю отчетную дату, если уставом Учреждения не предусмотрен меньший размер крупной сделки.

При этом ограничение размера крупной сделки не распространяется на заключение договоров по оказанию учреждением за плату работ (услуг) в рамках разрешенных учреждению видов деятельности.

В соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации состав бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций государственного сектора и порядок составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности Учреждения установлен приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25.03.2011 N 33н.

Согласно положениям Инструкции 33н обязательным отчетом в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности для Учреждения является Баланс государственного (муниципального) учреждения (ф. 0503730).

Для расчета контрольного показателя при определении минимальной цены крупной сделки Учреждения используются показатели Баланса (ф.0503730). При этом **показатель балансовой стоимости активов Учреждения на конец отчетного периода отражается по строке 410 в графе 10 Баланса (ф. 0503730) и включает в себя как показатели стоимости нефинансовых активов (с учетом остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов), так и показатели финансовых активов (расчеты по доходам, по выданным авансам, с подотчетными лицами, расчеты по ущербу и иным доходам, прочие расчеты, в том числе расчеты с учредителем.**

Письмо Минфина России от 25 марта 2016 г. N 02-07-10/17076 Об определении минимальной цены крупной сделки Учреждения по показателям Баланса государственного (муниципального) учреждения (ф. 0503730)

Показатели чистых активов рассчитывается по формуле:

Остаточная стоимость нефинансовых активов, которыми учреждение вправе распоряжаться самостоятельно, + остаточная стоимость прав пользования активами + денежные средства учреждения, за исключением средств во временном распоряжении, а также средств, подлежащих возврату в доход соответствующего бюджета (остатки не использованных на отчетную дату средств целевых субсидий при отсутствии потребности, средства субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания в связи с его невыполнением), + дебиторская задолженность, за исключением дебиторской задолженности, относящейся к доходам будущих периодов и начисленной в корреспонденции со счетом X 401 4X XXX. В показатели обязательств включаются показатели кредиторской задолженности учреждения без учета расчетов по средствам во временном распоряжении, расчетов с учредителем (показатель на счете X 210 06 XXX), а также обязательств, принятых в корреспонденции со счетом X 401 4X XXX;

В случаях изменения в течение года валюты баланса по основаниям, предусмотренным законодательством (реорганизация, изменение типа учреждения, изменение требований, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, включая составление бухгалтерской (финансовой) отчетности и др.), следует применять показатель актива баланса (ф. 0503730) по состоянию на начало текущего финансового года с учетом данных об изменениях валюты баланса, подтвержденных сведениями об изменении остатков валюты баланса учреждения (ф. 0503773) (Письма Минфина России от 14.05.2015 N 02-07-07/27504, от 25.03.2016 N 02-07-10/17076). В соответствии с нормами п. 72 Инструкции N 33н информация в сведениях (ф. 0503773) содержит

обобщенные за отчетный период данные об изменении показателей на начало отчетного периода вступительного баланса учреждения. Сведения (ф. 0503773) формируются по деятельности с целевыми средствами, деятельности по государственному заданию, приносящей доход деятельности. Периодичность представления - годовая. Однако в случае реорганизации учреждения эта форма составляется на дату проведения реорганизации в составе пояснительной записки (ф. 0503760) и представляется органу исполнительной власти, выполняющему функции и полномочия учредителя.

Инвентаризация расчетов. Проверяются расчеты по каждому покупателю, поставщику, подрядчику, кредитору и т.д. Необходимо изучить документы, подтверждающие расчеты организации с другими лицами, выявить долги с истекшим сроком исковой давности (п. 3.48 Методических указаний по инвентаризации, утв. Приказом Минфина от 13.06.1995 № 49).

### **Крупная сделка**

В соответствии с п. 13 ст. 9.2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ Учреждение может совершить крупную сделку только с предварительного согласия органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя.

Крупная сделка — это сделка или несколько взаимосвязанных сделок по распоряжению денежными средствами, отчуждению иного имущества (которым Учреждение вправе распоряжаться самостоятельно), передаче имущества в пользование или в залог при условии, что цена такой сделки либо стоимость отчуждаемого или передаваемого имущества превышает 10% балансовой стоимости активов на последнюю отчетную дату.

Под отчетной датой понимается дата, на которую составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность, - последний календарный день отчетного периода (ч. 6 ст. 15 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

Согласно п. 36 ФСБУ "Концептуальные основы", утв. приказом Минфина России от 31.12.2016 № 256н, активом признается имущество, включая наличные и безналичные денежные средства, принадлежащее учреждению и (или) находящееся в его пользовании, контролируемое им в результате фактов хозяйственной жизни, от которого ожидается поступление полезного потенциала или экономических выгод.

Все активы учреждения на начало и конец отчетного периода отражаются в разделах I и II баланса (ф. 0503730). Соответственно, величина крупной сделки определяется по итоговому значению актива баланса (ф. 0503730) по всем источникам финансового обеспечения (графа 10 строка 350). Разъяснения даны в письме Минфина России от 26.04.2019 № 02-06-10/31240.

Порядок предварительного согласования крупных сделок, совершаемых Учреждением, утверждается федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции и полномочия учредителя (п. 2 постановления Правительства РФ от 26.07.2010 № 537). На уровне субъектов РФ порядок согласования утверждается соответствующими ведомствами. На уровне муниципальных образований - администрацией муниципального образования.

#### **Определение типа Учреждения (покупателя, поставщика)**

1 тип – Участник бюджетного процесса

Определение данного типа контрагента описано в п. 1 ст. 152 БК РФ. К данному типу относятся:

- органы законодательной и исполнительной власти (федеральные и субъектов РФ);
- органы государственного/ муниципального финансового контроля;
- органы местного самоуправления;
- ГРБС, РБС, администраторы и главные администраторы доходов бюджета;
- получатели бюджетных средств (ПБС)

ИФНС, ФСС РФ, ПФР РФ, все казенные учреждения гос. власти: органы власти, министерства и ведомства

2 тип – Государственное (муниципальное) бюджетное (автономное) учреждение

Все бюджетные и автономные государственные учреждения (ФБУ, ФАУ, ФГБНУ, КГУ, ГБУЗ, КГАУ и т.д.)

3 тип – Финансовая (нефинансовая) организация государственного сектора

Согласно п. 9.5 Порядка 209н к организациям ГОССЕКТОРА относятся:

- Следующие некоммерческие организации (НКО): госкорпорации, госкомпании, публично-правовые компании.
- Унитарные предприятия (ГУП и МУП), в т.ч. казенные предприятия;
- Корпоративные юридические лица, владельцем БОЛЕЕ 50% долей или акций которых являются: публично-правовые образования (РФ, регион, муниципалитет), государственные/ муниципальные бюджетные, автономные учреждения.

ФГУП, МУП, КГУП, прочие корпорации с государственным участием более 50%

4 тип – Иная нефинансовая организация

К иным нефинансовым организациям относятся организации, не являющиеся НКО (некоммерческими организациями), не входящими в сектор госуправления и госсектор

Все коммерческие организации – юридические лица (ООО, ЗАО, ПАО и т.п. с государственным участием менее 50%)

**5 тип – Иная финансовая организация**

банки и небанковские кредитные организации, имеющие лицензию Банка России на осуществление банковских операций, а также юридические лица, предоставляющие на основании соответствующей лицензии услуги страхования, перестрахования, взаимного страхования, микрофинансовые организации, иные финансовые организации (п.10.4 Порядка № 209н)

Банки, страховые компании (Сбербанк, Крайинвестбанк, Ингосстрах, Альфа-страхование)

**6 тип – Некоммерческая организация, физическое лицо – производитель товаров, работ, услуг**

- Некоммерческие организации, которые не входят в сектор госуправления и госсектор

- Физические лица - индивидуальные предприниматели

Некоммерческие организации, все индивидуальные предприниматели (НКО, ИП)

**7 тип – Физическое лицо**

К этой категории контрагентов соответственно относятся те физические лица, которые не вошли в предыдущий тип контрагента.

Физлица, в т.ч. по договорам ГПХ

**8 тип — с наднациональными организациями и правительствами иностранных государств**

**9 тип — с нерезидентами**

Граждане других государств (п.9.3.1 Порядка 209н)

**Определение авансов на предоплату работ, услуг**

I. По договорам (государственным контрактам) о выполнении работ по строительству, реконструкции и капитальному ремонту объектов капитального строительства государственной собственности РФ, если иное не определено законодательством РФ (пп. «б» п. 36 Постановления № 1456):

- на сумму, не превышающую 600 млн руб., – до 30% суммы договора (государственного контракта), но не более 30% лимитов бюджетных обязательств, доведенных на соответствующий финансовый год по соответствующему коду бюджетной классификации РФ;
- на сумму, превышающую 600 млн руб., – до 30% суммы договора (государственного контракта), но не более лимитов бюджетных обязательств, доведенных на соответствующий финансовый год по соответствующему коду бюджетной классификации РФ, с последующим авансированием выполняемых работ после подтверждения выполнения предусмотренных договором (государственным контрактом) работ в объеме произведенного авансового платежа (с ограничением общей суммы авансирования – не более 70% суммы договора (государственного контракта)).

Необходимо отметить, что положения данного пункта распространяются только на договоры строительства, реконструкции и капитального ремонта. В случае заключения договора на текущий ремонт эти положения применять нельзя. Напомним: текущий ремонт зданий, сооружений проводится в целях обеспечения их надлежащего технического состояния. Под надлежащим техническим состоянием зданий, сооружений понимается поддержание параметров устойчивости, надежности зданий, сооружений, исправности строительных конструкций, систем инженерно-технического обеспечения, сетей инженерно-технического обеспечения, их элементов в соответствии с требованиями технических регламентов, проектной документации.

II. При заключении договоров (государственных контрактов) других типов получатели средств федерального бюджета могут предусматривать авансовые платежи в размере 30%, от 30 до 80% и 100% стоимости договора. При этом:

1. Авансовый платеж в размере до 100% суммы договора (государственного контракта), но не более доведенных лимитов бюджетных обязательств по соответствующему коду бюджетной классификации РФ допускается по договорам (государственным контрактам):

- об оказании услуг связи;
- о подписке на печатные издания и об их приобретении;
- об обучении на курсах повышения квалификации;
- о прохождении профессиональной переподготовки;
- об участии в научных, методических, научно-практических и иных конференциях;
- о проведении государственной экспертизы проектной документации и результатов инженерных изысканий;
- о проведении проверки достоверности определения сметной стоимости объектов капитального строительства, финансовом обеспечении строительства данных объектов, реконструкцию или техническое перевооружение которых планируется осуществлять полностью или частично за счет средств федерального бюджета;
- о приобретении авиа- и железнодорожных билетов, билетов для проезда городским и пригородным транспортом и путевок на санаторно-курортное лечение;
- об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств;
- об аренде индивидуального сейфа (банковской ячейки);

- о проведении лечения граждан РФ за пределами территории РФ, заключаемым Минздравом с иностранными организациями;
- о проведении мероприятий по тушению пожаров.

2. Авансовые платежи в размере от 30 до 80% суммы договора (государственного контракта), но не более доведенных лимитов бюджетных обязательств по соответствующему коду бюджетной классификации РФ могут быть предусмотрены по договорам (государственным контрактам):

- на выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, направленных на импортозамещение технологической продукции, при включении в указанные договоры (государственные контракты) (кроме договоров (государственных контрактов), исполнение которых подлежит банковскому сопровождению согласно законодательству РФ о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд) условия о перечислении авансовых платежей на счета, открытые территориальным органам Федерального казначейства в подразделениях ЦБ РФ для учета операций со средствами организаций, не являющихся участниками бюджетного процесса, а также при получении к указанным договорам (государственным контрактам) подтверждения от федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере внешней и внутренней торговли, о соответствии данного договора (государственного контракта) целям импортозамещения технологической продукции до проведения конкурентных способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей);
- при осуществлении закупки у единственного поставщика.

3. Авансовые платежи в размере, не превышающем 30% суммы договора (государственного контракта), но не более доведенных лимитов бюджетных обязательств по соответствующему коду бюджетной классификации РФ, возможны по договорам (государственным контрактам) о поставке товаров, выполнении работ и оказании услуг, если иное не установлено п. 36 Постановления № 1456, а также федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Правительства РФ.

При заключении договора (контракта), в котором предусмотрены размеры авансовых платежей (30%, от 30 до 80%), в договоре (контракте) должно быть прописано условие о том, что последующая оплата денежных обязательств, возникающих по договору (государственному контракту) о поставке товаров, выполнении работ и оказании услуг, производится после подтверждения установленных указанным договором (государственным контрактом) поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг в объеме произведенного авансового платежа.

Записи операций в бухгалтерском учете имеют отражение в журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками (код формы 0504071)

Журнал операций расчетов с поставщиками и подрядчиками (ф. 0504071) формируется по поставщикам и подрядчикам и предназначен для аналитического учета производимых с ними расчетов.

Записи в Журнал операций расчетов с поставщиками и подрядчиками (ф. 0504071) производятся на основании первичных (сводных) учетных документов, подтверждающих принятие учреждением перед поставщиками (подрядчиками, исполнителями), иными участниками договоров (соглашений) денежных обязательств, а также первичных (сводных) учетных документов, подтверждающих исполнение (погашение) принятых денежных обязательств.

В графе "Наименование показателя" Журнала операций расчетов с поставщиками и подрядчиками (ф. 0504071) записываются наименования кредиторов (поставщиков, подрядчиков, исполнителей, иных кредиторов).

В Главную книгу (ф. 0504072) переносятся обороты по операциям, отраженным в Журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками (ф. 0504071), за исключением операций по оплате (исполнению, погашению) обязательств перед кредиторами, которые отражаются в соответствующих Журналах операций (ф. 0504071).

### Расчеты с сотрудниками по оплате труда

Заработная плата сотрудников исчисляется исходя из норм положения об оплате труда.

Основными документами для начисления заработной платы являются приказы руководителя учреждения о зачислении, увольнении и перемещении сотрудников в соответствии с утвержденными штатами и ставками заработной платы, таблицы учета использования рабочего времени и расчета заработной платы и др. Эти документы должны поступать в бухгалтерию и обрабатываться соответствующим образом.

Начисление заработной платы и пособий производится один раз в месяц и отражается в учете в последний день месяца. Авансы начисляются в суммах, не превышающих половину заработка, причитающегося работнику по итогам работы за месяц без распределения по видам надбавок и доплат. Начисление заработной платы за месяц и выплата за вторую половину месяца производятся по Расчетно-платежной ведомости (ф. 0504401), в которой указываются табельные номера, фамилии и инициалы работников, суммы начисленной заработной платы, пособий, выданного аванса, удержанных налогов и др.

Учет заработной платы и налогов (взносов) с фонда оплаты труда ведется в отдельной программе по учету оплаты труда. Все отчеты, по формируются сформированным на основании документов формируются автоматически. По расчетам по оплате труда используется счет 302.10 «Расчеты по оплате труда и начислениям».



на выплаты по оплате труда», соответственно: счет 302.11 «Расчеты по заработной плате», 302.12 «Расчеты по прочим выплатам», 302.66 «Социальные пособия и компенсации персоналу».

Из заработной платы работников могут быть произведены различные удержания (алименты, кредиты оформленные на сотрудника по его заявлению, при безналичном перечислении зарплаты, в том числе на пластиковые карточки, и др.). В обязательном порядке образовательное учреждение как налоговый агент удерживает НДФЛ.

Учет удержаний из оплаты труда осуществляется на одноименном счете Х.304.03.XXX (аналитические счета к нему не открываются), либо прямой проводкой на счет Х.302.11.XXX, Х.302.12.XXX, Х.302.66.XXX. На этом счете учитываются расчеты по удержаниям из заработной платы, по безналичным перечислениям на счета во вклады сотрудников учреждения; взносам по договорам добровольного страхования; взносам на пенсионное страхование; суммам членских профсоюзных взносов; исполнительным листам и другим документам. Удержания производятся на основании письменных заявлений работников, договоров добровольного страхования, исполнительных листов и т.п. Аналитический учет по счету ведется в Карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051).

Действующим законодательством предусмотрены случаи удержания из сумм, причитающихся работникам к выплате. В соответствии со ст. 137 ТК РФ удержания из заработной платы могут производиться только в соответствии с ТК РФ и иными федеральными законами. Заработная плата, излишне выплаченная работнику (в том числе при неправильном применении законов или иных нормативных правовых актов), не может быть взыскана, за исключением:

- счетной ошибки;
- если органом по рассмотрению индивидуальных трудовых споров признана вина работника в невыполнении норм труда или простое;
- если заработная плата была излишне выплачена работнику в связи с его неправомерными действиями, установленными судом.

Следует иметь в виду, что если заработная плата была излишне выплачена работнику в результате смысловой ошибки или по причине недостаточной квалификации бухгалтера, такие суммы не могут быть взысканы с работника. Однако взыскание в этом случае может быть произведено с работника, виновного в допущении такой ошибки, в порядке, установленном для учета сумм ущерба, нанесенного учреждению (гл. 39 ТК РФ).

Удержания из заработной платы работника для погашения его задолженности работодателю могут производиться:

- для возмещения неотработанного аванса, выданного работнику в счет заработной платы;
- для погашения неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса, выданного в связи со служебной командировкой или в других случаях;
- для возврата сумм, излишне выплаченных работнику вследствие счетных ошибок, а также сумм, излишне выплаченных работнику, в случае признания органом по рассмотрению индивидуальных трудовых споров вины работника в невыполнении норм труда;
- при увольнении работника до окончания того рабочего года, в счет которого он уже получил ежегодный оплачиваемый отпуск, за неотработанные дни отпуска (за исключением увольнения по определенным основаниям).

Работодатель вправе принять решение об удержании из заработной платы работника определенной суммы не позднее одного месяца со дня окончания срока, установленного для возвращения аванса, погашения задолженности или неправильно исчисленных выплат при условии, если работник не оспаривает оснований и размеров удержания.

Следует учитывать ограничения размера удержаний из заработной платы, установленные ст. 138 ТК РФ: общий размер всех удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20%, а в случаях, предусмотренных федеральными законами, - 50% заработной платы, причитающейся работнику. При удержании из заработной платы по нескольким исполнительным документам за работником должны быть сохранены 50% заработной платы. Указанные ограничения не распространяются на удержания из заработной платы при отбывании исправительных работ, взыскании алиментов на несовершеннолетних детей, возмещении вреда, причиненного работодателем здоровью работника, возмещении вреда лицам, понесшим ущерб в связи со смертью кормильца, и возмещении ущерба, причиненного преступлением. Размер удержаний из заработной платы в этих случаях не может превышать 70%. При этом не допускаются удержания из выплат, на которые в соответствии с федеральным законом не обращается взыскание.

В случае если работник согласен с взысканием, по решению администрации образовательного учреждения удерживаются суммы в возмещение нанесенного материального ущерба. Прочие удержания производятся на основании исполнительных листов или личного заявления работника.

Расчеты по оплате труда в бухгалтерском учете находят отражение в журнале операций расчетов по оплате труда (код формы 0504071)

Журнал операций расчетов по оплате труда (ф. 0504071) составляется учреждением на основании свода Расчетно-платежных ведомостей (Расчетных ведомостей) с приложением первичных документов: Табелей использования рабочего времени, приказов (выписок) о зачислении, увольнении, перемещении, отпусках (для штатных сотрудников); документов, подтверждающих право на получение государственных пособий, пенсий, выплат, компенсаций.

Свод ведомостей составляется отдельно по операциям за счет различных источников финансового обеспечения.

Бухгалтерский учет расчетов по оплате труда регулируется ФСБУ «Выплаты персоналу».

Объектом учета текущих выплат персоналу являются отдельные денежные обязательства, группируемые по видам обязательств в соответствии с видами расходов, установленными классификацией расходов бюджета бюджетной классификации Российской Федерации, в том числе выходные пособия, кроме выходных пособий, связанных с реструктуризацией деятельности.

Объекты учета текущих выплат персоналу признаются в сумме денежных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в размере, установленном законом, иным нормативным правовым актом, включая локальные нормативные акты, и (или) трудовым договором (служебным контрактом, контрактом).

Стоимостная оценка объектов учета текущих выплат персоналу после первоначального признания не подлежит изменению.

### Резерв отпусков и оценочные обязательства

Оценочные обязательства в виде резерва на оплату отпусков отражаются на счете Х.401.60.XXX "Резервы предстоящих расходов".

Резерв на оплату отпусков в бухгалтерском учете обязаны создавать органы государственной власти (государственные органы), органы местного самоуправления, органы управления государственными внебюджетными фондами, государственные академии наук, государственные (муниципальные) учреждения (п. 302.1 Инструкции N 157н, Письма Минфина России от 16.08.2019 N 02-06-10/62943, от 07.03.2018 N 02-07-10/14688, от 01.07.2016 N 02-07-05/38558, от 20.06.2016 N 02-07-10/36122, от 14.01.2016 N 02-07-10/604).

Формула расчета резерва отпусков в таком случае выглядит следующим образом:

$$\text{Резерв отпусков} = K \times \text{ЗПср},$$

где K - общее количество не использованных всеми сотрудниками дней отпуска за период с начала работы на дату расчета (конец месяца);

ЗПср - средняя дневная заработная плата по всем сотрудникам учреждения в целом.

#### Начисление резерва отпусков

п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
1	Формирование резерва на оплату отпусков за фактически отработанное время: по выплатам работникам  по страховым взносам	Х.401.20.211, Х.109.60.211 Х.401.20.213, Х.109.60.213	Х.401.60.211  Х.401.60.213	Пункт 189 183н. Письмо Минфина Рос от 20.05.2015 N 02-07-07/28998.
2	Отражение в учете расходных обязательств по формированию резервов на оплату отпусков 2: по выплатам работникам по страховым взносам	Х.506.90.211 Х.506.90.213	Х.502.99.211 Х.502.99.213	Пункт 203 Инструкции 183н

#### Использование резерва отпусков

N п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
1	Начисление оплаты отпуска за счет резерва за проработанное время (компенсации за неиспользованный отпуск)	Х.401.60.211, Х.401.60.213	Х.302.11.737, Х.303.XX.731	Пункт 189 Инструкции 183н
2	Начисление оплаты отпуска за проработанное время (компенсации за неиспользованный отпуск) в случае, если сумма резерва меньше суммы начисленных отпусковых (на сумму превышения начисленных отпусковых над суммой резерва)	Х.401.20.211, Х.109.60.211 Х.401.20.213, Х.109.60.213	Х.302.11.737  Х.303.XX.731	Пункты 131, 159 183н
3	Отражение в учете расходных обязательств по выплатам начисленных отпусковых (компенсации за неиспользованный отпуск), производимых за счет ранее созданного резерва. Одновременно производится уменьшение ранее отраженных обязательств методом "красное сторно"	Х.502.99.211 Х.502.99.213	Х.506.90.211 Х.506.90.213	Письмо Минфина России от 20.05.2015 N 02-07-07/28998

Не реже чем на годовую отчетную дату стоимостная оценка объектов учета отложенных выплат персоналу подлежит пересмотру и при необходимости корректировке до величины, определенной в соответствии с пунктом 10 ФСБУ.

Прекращение признания (выбытие с балансового учета и (или) прекращение отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности) объектов учета текущих выплат персоналу осуществляется по мере их исполнения (прекращения обязательства).

Прекращение признания (выбытие с балансового учета и (или) прекращение отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности) объектов учета отложенных выплат персоналу осуществляется по мере признания объектов учета текущих выплат персоналу за счет сумм ранее признанного резерва предстоящих расходов по выплатам персоналу.

В Учреждении резерв по оплате труда начисляется ежемесячно на основании ведомости до 15 числа следующего месяца за отчетным периодом и списывается по мере фактического начисления отпусков концом месяца.

### **Договора ГПХ и штатные сотрудники.**

К затратам можно отнести только расходы по договорам гражданско-правового характера (включая договоры подряда), заключенным с физическими лицами, не состоящими в штате организации (пп. 41 п. 1 ст. 264 НК РФ), в части отнесения для налогообложения налогом на прибыль.

Возможность заключения договора гражданско-правового характера со штатным сотрудником подтверждает Письмо УМНС России по г. Москве от 04.02.2000 N 14-14/5848, в котором отмечается, что лица, состоящие в трудовых отношениях с организацией, могут привлекаться к выполнению работ, **не относящихся к их основным обязанностям**, как в порядке, определенном трудовым законодательством, так и путем заключения договора подряда в соответствии с гл. 37 ГК РФ, если сотрудник выполняет по договору ГПХ те же обязанности, что и по трудовому, то такое противоречит основаниям гл.37ГК РФ и нарушает права работника в части оплаты ему социальных государственных гарантий (отпуск и больничный лист).

### **Бухгалтерский учет расчетов остатка задолженности по уволенным сотрудникам**

Если сотруднику выплачена излишняя сумма заработной платы при верном начислении, то дебиторскую задолженность по излишне выплаченной зарплате по счету 302.11 переводится на счет 209.34. «Расчеты по компенсации затрат».

## **Возмещение за счет субсидии на иные цели, целевых расходов, произведенных за счет иного источника**

При возникновении ситуации, в которой планируется производить расход по оплате труда за счет целевых средств, но данные средства не доведены до Учреждения, бухгалтерская служба руководствуется письмом Минфина 0206-07/5651 от 29.01.21.

И оформляет бухгалтерским проводками:

N п/п	Содержание операции	Дебет		Кредит		
		Отражение в Отчете 0503737	в (ф. номер счета	номер счета	Отражение в Отчете 0503737	в (ф.
В части расходов по оплате труда отдельных категорий работников, предусмотренных Указом Президента Российской Федерации от 07.05.2020 N 597 (например, по КФО 4)						
1.	Приняты обязательства по оплате труда отдельных категорий работников, предусмотренных Указом		КРБ (111) 4.506.10.211	КРБ (111) 4.502.11.211		
2.	Начислены расходы по оплате труда работникам		КРБ (111) 4.109.XX.211	КРБ (111) 4.302.11.737		
3.	Произведены расходы по оплате труда работникам					
3.1.	Приняты денежные обязательства по оплате труда работников		КРБ (111) 4.502.11.211	КРБ (111) 4.502.12.211		
3.2.	Перечислена заработная плата работникам  одновременно по забалансовому счету		КРБ (111) 4.302.11.837	КИФ (000) 4.201.11.610  Увеличение з/счета 18. КФО 4, КВР 111, КОСГУ 211	Стр. 720 гр. 5 (плюс)  Стр. 200 (КВР 111) гр. 5 (плюс)	
4.	Приняты обязательства по перечислению страховых взносов, начисленных на оплату труда работников		КРБ (119) 4.506.10.213	КРБ (119) 4.502.11.213		
5.	Начислены страховые взносы на оплату труда работников		КРБ (119) 4.109.XX.213	КРБ (119) 4.303.XX.731		
6.	Произведены расходы по уплате страховых взносов					
6.1.	Приняты денежные обязательства по перечислению страховых взносов,		КРБ (119) 4.502.11.213	КРБ (119) 4.502.12.213		

	начисленных на оплату труда работников				
6.2.	Перечислены страховые взносы, начисленные на оплату труда работников  одновременно по забалансовому счету		КРБ (119) 4.303.XX.831	КИФ (000) 4.201.11.610  Увеличение з/счета 18. КФО 4, КВР 119, КОСГУ 213	Стр. 720 гр. 5 (плюс)  Стр. 200 (КВР 119) гр. 5 (плюс)
7.	Заключено соглашение о предоставлении целевой субсидии				
7.1.	Принятие к учету показателей Плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения в части доходов (расходов)	Стр. 200 гр. 4 (КВР 244) (плюс)	КД (150) 5.507.10.152  КРБ (11х) 5.504.10.21х	КД (150) 5.504.10.152  КРБ (11х) 5.506.10.21х	Стр. 100 гр. 4 (АнкП 150) (плюс)
7.2.	Начислены доходы в соответствии с соглашением на предоставление целевой субсидии на иные цели		КД (150) 5.205.52.561	КД (150) 5.401.41.152	
8.	Одновременно				
8.1.	Поступление целевой субсидии на отдельный лицевой счет 21  одновременно по забалансовому счету	Стр. 710 гр. 5 (минус)  Стр. 100 (АнкП 150) гр. 5 (плюс)	КИФ (000) 5.201.11.510  Увеличение з/счета 17. КФО 5, АнкП 150, КОСГУ 152	КД (150) 5.205.52.661	
8.2.	Получено финансовое обеспечение текущего финансового года по целевой субсидии		КД (150) 508.10.152	КД (150) 507.10.152	
9.	Согласовано учредителем возмещение целевых расходов за счет целевой субсидии				
9.1.	Корректирующие бухгалтерские записи в части возмещаемых целевых расходов				
а)	в сумме целевых расходов, израсходованных на оплату труда				
	методом "Красное сторно"		КРБ (111) 4.109.XX.211	КРБ (111) 4.304.06.732  (аналитика: контрагент - учреждение, вид расчетов - возмещение, КОСГУ 211)	Обороты не отражаются (з/счет 18 не формируется)
	одновременно		КРБ (111) 5.401.20.211	КРБ (111) 5.304.06.732  (аналитика: контрагент - учреждение, вид расчетов - возмещение, КОСГУ 211)	Обороты не отражаются (з/счет 18 не формируется)
б)	в сумме целевых расходов, израсходованных на оплату страховых взносов, начисленных на оплату труда работников				
	методом "Красное сторно"		КРБ (119) 4.109.XX.213	КРБ (119) 4.304.06.732  (аналитика: контрагент - учреждение, вид расчетов - возмещение, КОСГУ 213)	Обороты не отражаются (з/счет 18 не формируется)
	одновременно		КРБ (119) 5.401.20.213	КРБ (119) 5.304.06.732  (аналитика: контрагент - учреждение, вид расчетов - возмещение, КОСГУ 213)	Обороты не отражаются (з/счет 18 не формируется)
9.2.	Приняты обязательства по возмещению целевых расходов за счет целевой субсидии				

а)	на оплату труда		КРБ (111) 5.506.10.211	КРБ (111) 5.502.11.211	
б)	на оплату страховых взносов		КРБ (119) 5.506.10.213	КРБ (119) 5.502.11.213	
Одновременно приняты денежные обязательства по возмещению целевых расходов за счет целевой субсидии					
а)	на оплату труда		КРБ (111) 5.502.11.211	КРБ (111) 5.502.12.211	
б)	на оплату страховых взносов		КРБ (119) 5.502.11.213	КРБ (119) 5.502.12.213	
10.	Перечисление денежных средств с лицевого счета 21 (КФО 5) на лицевой счет 20 (КФО 4) в счет возмещения целевых расходов				
10.1.	Перечисление средств целевой субсидии				
а)	на оплату труда работников  одновременно по забалансовому счету	Обороты не отражаются (з/счет 18 не формируется)	КРБ (111) 5.304.06.832  (аналитика: контрагент - учреждение, вид расчетов возмещение, КОСГУ 211)	КИФ (000) 5.201.11.610  Увеличение з/счета 18. КФО 5, КВР 111, КОСГУ 211	Стр. 720 гр. 5 (плюс)  Стр. 200 (КВР 111) гр. 5 (плюс)
б)	на оплату страховых взносов  одновременно по забалансовому счету	Обороты не отражаются (з/счет 18 не формируется)	КРБ (119) 5.304.06.832  (аналитика: контрагент - учреждение, вид расчетов - возмещение, КОСГУ 213)	КИФ (000) 5.201.11.610  Увеличение 18. КФО 5, КВР 119, КОСГУ 213	Стр. 720 гр. 5 (плюс)  Стр. 200 (КВР 119) гр. 5 (плюс)
10.2.	Поступление денежных средств на лицевой счет 20				
а)	в счет возмещения на оплату труда работников  одновременно по забалансовому счету	Стр. 710 гр. 5 (минус)  Стр. 200 (КВР 111) гр. 5 (минус)	КИФ (000) 4.201.11.510  Уменьшение 18. КФО 4, КВР 111, КОСГУ 211	КРБ (111) 4.304.06.732  (аналитика: контрагент учреждение, вид расчетов возмещение, КОСГУ 211)	Обороты не отражаются (з/счет 18 не формируется)
б)	в счет возмещения на оплату страховых взносов  одновременно по забалансовому счету	Стр. 710 гр. 5 (минус)  Стр. 200 (КВР 119) гр. 5 (минус)	КИФ (000) 4.201.11.510  Уменьшение 18. КФО 4, КВР 119, КОСГУ 213	КРБ (119) 4.304.06.732  (аналитика: контрагент учреждение, вид расчетов возмещение, КОСГУ 213)	Обороты не отражаются (з/счет 18 не формируется)
10.3	Одновременно уменьшение принятых обязательств в сумме возмещенных кассовых расходов				
а)	на оплату труда работников методом "Красное сторно"		КРБ (111) 4.506.10.211	КРБ (111) 4.502.11.211	
б)	на оплату страховых взносов методом "Красное сторно"		КРБ (119) 4.506.10.213	КРБ (119) 4.502.11.213	
10.4	Одновременно уменьшение принятых денежных обязательств в сумме возмещенных кассовых расходов				
а)	на оплату труда работников методом "Красное сторно"		КРБ (111) 4.506.11.211	КРБ (111) 4.502.12.211	

б)	на оплату страховых взносов методом "Красное сторно"		КРБ (119) 4.502.11.213	КРБ (119) 4.502.12.213	
----	--	--	---------------------------	------------------------	--

### Расчеты по налогам и сборам, не связанным с оплатой труда (Для бухгалтерского учета)

Бухгалтерский учет ведется методом начисления, согласно которому результаты операций признаются по факту их совершения, независимо от того, когда получены или выплачены денежные средства (или их эквиваленты) при расчетах, связанных с осуществлением указанных операций. Приказ от 1 декабря 2010 г. N 157н п.3, ФСБУ «Концептуальные основы»

Счет 0 303 04 000 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость»

На счете 0 303 04 000 "Расчеты по налогу на добавленную стоимость" отражаются как начисленные учреждением к уплате в бюджет суммы НДС, так и суммы налоговых вычетов. Порядок исчисления и уплаты данного налога регламентирован положениями гл. 21 "Налог на добавленную стоимость" НК РФ (п.158 Инструкции N 183н).

В соответствии с п. 1 ст. 145 НК РФ Учреждение вправе применять освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС, связанных с исчислением и уплатой данного налога (Письмо Минфина России от 11.04.2013 N 03-07-07/12128). Воспользоваться данным правом можно в том случае, если выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога не превышает за три предшествующих последовательных календарных месяца 2 млн руб.

Выручку для расчета в целях освобождения от НДС в соответствии со ст. 145 НК РФ определяется по правилам бухучета (п. 3 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33, Письмо Минфина России от 10.03.2020 N 03-07-07/17431).

Расчеты по налогу относятся на подстатью 189, согласно Приказ Минфина России от 30 ноября 2018 г. N 246н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29 ноября 2017 г. N 209н "Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления"

Обязанность по начислению НДС возникает в случае совершения учреждением операций, подлежащих налогообложению. К таким операциям, в частности, относится реализация товаров (работ, услуг, имущественных прав, в том числе на государственное имущество, закрепленное за учреждением на праве оперативного управления) на территории РФ, включая их передачу на безвозмездной основе (пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ, Письмо Минфина России от 20.06.2018 N 03-07-11/42116), передача товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль (пп. 2 п. 1 ст. 146 НК РФ);

Счет 0 303 03 000 «Расчеты по налогу на прибыль организаций»

На счете 0 303 03 000 "Расчеты по налогу на прибыль организаций" отражается задолженность учреждения перед бюджетом по налогу на прибыль организации, исчисленному в соответствии с требованиями гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ (п. 130 Инструкции N 174н, п. 158 Инструкции N 183н).

Объектом налогообложения по налогу на прибыль является прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признается превышение суммы полученных доходов над величиной произведенных расходов, которые определяются по правилам гл. 25 НК РФ (п. 1 ст. 247 НК РФ).

Объектом налогообложения по налогу на прибыль является прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признается превышение суммы полученных доходов над величиной произведенных расходов, которые определяются по правилам гл. 25 НК РФ (п. 1 ст. 247 НК РФ).

При определении налоговой базы по налогу на прибыль Учреждение не учитывает полученные и использованные по назначению:

- субсидии (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, Письма Минфина России от 12.12.2019 N 03-03-06/3/97089, от 30.12.2019 N 03-03-06/3/103415);
- гранты (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, Письмо Минфина России от 12.12.2019 N 03-03-06/3/97089);
- имущество, безвозмездно полученное государственными (муниципальными) образовательными учреждениями на ведение основных видов деятельности (пп. 22 п. 1 ст. 251 НК РФ, Письмо Минфина России от 12.12.2019 N 03-03-06/3/97089);
- целевые благотворительные пожертвования, в том числе в форме безвозмездного выполнения работ и предоставления услуг благотворителями - юридическими лицами (пп. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ, Письма Минфина России от 14.04.2020 N 03-03-05/29774, от 10.12.2015 N 03-03-06/4/72349).

Расчеты по налогу относятся на подстатью 189, согласно Приказ Минфина России от 30 ноября 2018 г. N 246н О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29 ноября 2017 г. N 209н "Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления"

## Счет 303.05 "Расчеты по прочим платежам в бюджет"

У Учреждения могут возникнуть расчеты с бюджетом по прочим налогам, сборам и иным платежам, начисленным в соответствии с законодательством РФ. К ним, в том числе, относятся:

- налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения (гл. 26.2 НК РФ);
- пени (ст. 75 НК РФ);
- расчет по негативному
- суммы денежных средств, подлежащие перечислению в доход бюджета в соответствии с законодательством РФ.

Порядок отражения в бухучете сумм налоговых санкций (пеней, штрафов) Инструкцией 183н не установлен. В частных разъяснениях сотрудники Минфина России (департамента бюджетной политики и методологии) указывают, что налоговые санкции (пени, штрафы) следует отражать на счете Х.303.05.XXX «Расчеты по прочим платежам в бюджет». Это связано с тем, что они не являются налогами (сборами) и расчетами с поставщиками, а относятся к прочим платежам, зачисляемым в бюджет. Для обеспечения отдельного учета налоговых санкций (в разрезе налогов, сборов) и других платежей в бюджет к счету Х.303.05.XXX целесообразно открыть субсчета.

Расчеты с бюджетом по государственной пошлине отражаются в бухгалтерском учете с использованием счета Х.303.05.XXX "Расчеты по прочим платежам в бюджет" (п.158 Инструкции N 183н).

Расходы Учреждения по уплате государственной пошлины относятся на подстатью 291 "Налоги, пошлины и сборы".

Для обособленного учета государственных пошлин учреждение на основании п. 1 Инструкции N 157н в код синтетического счета 303.05 ввело дополнительный аналитический код «Налоги и сборы».

Бухгалтерский учет операций по начислению, уплате прочих платежей в бюджет, включая госпошлину, а также по возврату данных платежей регламентирован п.п.78, 159-161, 112, 113 Инструкции N 183н.

Начисление налогов, уплачиваемые учреждением: налога на прибыль, УСН, водного налога, экологии, в т.ч. авансовых платежей, за налоговый (отчетный) период отражается в учете последним днем налогового (отчетного) периода.

Операции по начислению налогов, в т.ч. авансовых платежей, отражаются на основании Бухгалтерской справки (ф. 0504833). Письмо Минфина России от 31.08.2018 N 02-06-07/62480

Распределение в целях уплаты налогов: земельного налога, транспортного налога, налога на имущество, экологии между источниками финансового обеспечения (КФО) осуществляется следующим образом:

- по имуществу, используемому в рамках одного вида деятельности, - по соответствующему деятельности источнику финансового обеспечения.
- по имуществу, используемому одновременно в нескольких видах деятельности, пропорционально доле базы для исчисления налога.

Счет 0 303 12 000 «Налог на имущество»

Порядок исчисления и уплаты налога на имущество организаций регулируется нормами гл. 30 "Налог на имущество организаций" НК РФ и принятыми в соответствии с ней законами субъектов РФ (п. 1 ст. 372 НК РФ).

Объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378 и 378.1 настоящего Кодекса.

Земельные участки не признаются объектами налогообложения налогом на имущество (пп. 1 п. 4 ст. 374 НК РФ).

Порядок определения налоговой базы по налогу на имущество определен в ст. ст. 375 и 376 НК РФ.

Налоговая база определяется самостоятельно исходя из остаточной стоимости имущества, относящегося к основным средствам.

Расчеты с бюджетом по налогу на имущество отражаются в бухгалтерском учете с использованием счета 0 303 12 000 "Расчеты по налогу на имущество организаций" (п.158 Инструкции N 183н).

Расходы Учреждения по уплате налога на имущество относятся на статью 291 КОСГУ.

Бухгалтерский учет операций по начислению и уплате прочих платежей в бюджет, в том числе по начислению и уплате налога на имущество, регламентирован п.158 Инструкции N 183н

Счет 0 303 13 000 «Земельный налог»

Порядок исчисления и уплаты земельного налога регулируется нормами гл. 31 "Земельный налог" НК РФ и принятыми в соответствии с ней нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и законодательных (представительных) (п. 1 ст. 387 НК РФ).

Налогоплательщиками земельного налога признаются учреждения, которые обладают земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования (п. 1 ст. 388 НК РФ). Если у учреждения

земельные участки находятся на праве безвозмездного срочного пользования или на праве аренды, то оно, согласно п. 2 ст. 388 НК РФ, не является налогоплательщиком земельного налога.

Кроме того, необходимо учитывать, что не признаются объектом налогообложения земельные участки, изъятые из оборота или оборот которых ограничен, а также земельные участки из состава земель лесного фонда (п. 2 ст. 389 НК РФ).

В соответствии с п. 1 ст. 390, п. 1 ст. 391 НК РФ налоговая база по земельному налогу определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения, по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Максимальные размеры ставок земельного налога определены в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка (п. 1 ст. 394 НК РФ).

Представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) определяют налоговые ставки в пределах, установленных гл. 31 НК РФ, а также порядок и сроки уплаты земельного налога. Кроме того, ими могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения (п. 2 ст. 387, ст. 397 НК РФ).

Налогоплательщики - юридические лица исчисляют сумму земельного налога (сумму авансовых платежей по налогу) самостоятельно (п. 2 ст. 396 НК РФ). Налоговые декларации по земельному налогу представляются налогоплательщиками не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 3 ст. 398 НК РФ). Уплата налога (авансовых платежей) осуществляется в те же сроки.

За нарушение сроков уплаты налога с учреждения взыскиваются пени (п. 1 ст. 75 НК РФ), а за неполную уплату земельного налога в бюджет учреждение может быть привлечено к ответственности, предусмотренной ст. ст. 120, 122 НК РФ.

Расчеты с бюджетом по земельному налогу отражаются в бухгалтерском учете с использованием счета 0 303 - 13 000 "Расчеты по земельному налогу" (п.158 Инструкции N 183н).

Расходы Учреждения по уплате земельного налога относятся на статью 291 КОСГУ.

Бухгалтерский учет операций по начислению и уплате прочих платежей в бюджет, в том числе по начислению и уплате земельного налога, регламентирован абз.7 п.159 Инструкции N 183н.

## VII. ПРОЧИЕ ПОЛОЖЕНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

### Себестоимость работ/услуг

Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, оказание услуг (счет X.109.XX)

### Понятие затрат на изготовление и реализацию продукции (работ, услуг)

Затраты, учитываемые на счете X.109.XX.XXX "Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг", формируют себестоимость готовой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг. Указанные затраты группируются следующим образом (п. п. 134, 135, 138 Инструкции N 157н):

- прямые затраты - непосредственно связаны с производством единицы готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг и полностью относятся на их себестоимость;

- накладные расходы - связаны с производством различных видов продукции (работ, услуг) и распределяются между ними пропорционально прямым затратам по оплате труда, материальным затратам, объему выручки от реализации или иному показателю, характеризующему результаты деятельности учреждения;

- общехозяйственные расходы - не связаны непосредственно с производством, распределяются на себестоимость готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг либо относятся на увеличение расходов текущего финансового года - в нераспределенной части.

Для учета затрат на изготовление и реализацию продукции и товаров, выполнение работ, оказание услуг применяются следующие счета бухгалтерского учета (п.п. 58, 59 Инструкции N 183н).

- X.109.60.2XX "Прямые затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, оказание услуг"
- X.109.70.2XX "Накладные расходы по изготовлению готовой продукции, выполнению работ, оказанию услуг"
- X.109.80.2XX "Общехозяйственные расходы учреждения"

### **Регистры бухгалтерского учета, используемые в Учреждении для учета затрат на выполнение государственной услуги (производству товаров, услуг, работ)**

Аналитический учет затрат ведется в Многографной карточке (ф. 0504054) в разрезе видов производимой учреждением готовой продукции, выполняемых работ, услуг по видам расходов (п. 139 Инструкции N 157н, Приложение N 5 к Приказу Минфина России N 52н).

Учет операций по формированию себестоимости готовой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг), операций принятия к учету готовой продукции (в том числе отражение отклонений фактической себестоимости от плановой), а также операций по отнесению сформированной себестоимости затрат, общехозяйственных расходов на соответствующие счета финансового результата ведется в Журнале по прочим операциям.



Учет затрат учреждения при изготовлении готовой продукции, выполнении работ, оказании услуг, общехозяйственных расходов ведется в Журнале операций (ф. 0504071) в соответствии с содержанием хозяйственной операции (п. 140 Инструкции N 157н) в:

- Журнале операций по оплате труда, денежному довольствию и стипендиям;
- Журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- Журнале операций расчетов с подотчетными лицами;
- Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов;
- Журнале по прочим операциям.

Факты хозяйственной жизни отражаются в указанных журналах в хронологической последовательности с группировкой по соответствующим счетам. Записи делаются по мере совершения операций и принятия оправдательных документов к учету, но не позднее следующего дня после получения (составления) таких документов (п. 29 ФСБУ "Концептуальные основы").

### **Закрытие затратных счетов**

По окончании месяца показатели аналитических счетов к счетам X.109.70.XXX и X.109.80.XXX переносятся на соответствующие аналитические счета к счету X.109.60.XXX, который, в свою очередь, также подлежит закрытию.

Поскольку должен соблюдаться принцип взаимосвязи доходов и расходов при отнесении затрат, формирующих себестоимость оказанных услуг, следует применять п.67 Инструкции N 183н.

## **Распределение затрат**

**Прямые расходы (109.6X)** - Затраты, которые непосредственно связаны с производством (выполнением, оказанием) одного (единственного) вида государственной услуги (готовой продукции (работ, услуг)). Заработная плата и иные выплаты, произведенные сотрудникам, участвующим в создании единицы услуги, начисления на заработную плату и произведенные начисления по выплатам, стоимость материалов, необходимых для изготовления конкретного (единственного) вида продукции (работ, услуг), иные расходы.

**Накладные расходы (109.7X)** - Затраты, которые не имеют прямой пропорциональной связи с отдельными видами государственной услуги (изготовлением продукции, работ, услуг) и включаются в себестоимость при помощи специальных методов. Затраты на содержание и эксплуатацию основных средств, обслуживание производства, командировки, обучение работников и так называемые непроизводительные расходы (потери от простоев, порчи материальных ценностей, амортизация основных средств и нематериальных активов, затраты на тепло-, электроэнергию, воду и прочие коммунальные услуги, повышение квалификации сотрудников и др.)

**Общехозяйственные расходы (109.8X)** - Расходы, произведенные для целей управления, обслуживания и организации производства. Заработная плата руководителям, заместителям руководителей и другому управленческому персоналу, начисления на заработную плату управленческому персоналу и другие аналогичные расходы

## **Финансовый результат**

Для отражения результата хозяйственной деятельности учреждения предназначен счет 401.XX. Учет операций по счетам ведется в Журналах по прочим операциям.

Счет X.401.10.1XX "Доходы текущего финансового года"

Счет X.401.20.2XX "Расходы текущего финансового года"

Счет 401.41, 401.49, 401.50, 401.60 рассмотрены в рамках прочих статей учетной политики.

Счета группы 401.1X, 401.2X предназначены для учета Учреждением по методу начисления финансового результата текущей деятельности учреждения.

Финансовый результат текущей деятельности в целях настоящей Инструкции определяется как разница между начисленными доходами и начисленными расходами учреждения за отчетный период. Суммы начисленных доходов учреждения сопоставляются с суммами начисленных расходов, при этом кредитовый остаток по указанному выше счетам отражает положительный результат, дебетовый - отрицательный.

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

При выполнении работ, оказании услуг по долгосрочным договорам, в которых указаны этапы выполнения, если невозможно определить дату перехода собственности, применяется равномерное отнесение доходов и расходов на финансовый результат деятельности учреждения или их списание в соответствии со сметой или планом финансово-хозяйственной деятельности.

Сформированная по результатам деятельности учреждения себестоимость выполненных учреждением работ, оказанных услуг, реализованной готовой продукции отражается на соответствующих счетах финансового результата текущего финансового года в уменьшение дохода от оказания платных услуг (работ), реализации готовой продукции, соответственно.

При завершении финансового года суммы начисленных доходов и признанных расходов по методу начисления, отраженные на соответствующих счетах финансового результата текущего финансового года, закрываются на финансовый результат прошлых отчетных периодов.

Счет X.401.30.000 "Финансовый результат прошлых отчетных периодов"

### Главная книга

В Главную книгу (ф. 0504072) переносятся обороты по операциям, отраженным в Журнале операций расчетов по оплате труда (ф. 0504071), за исключением операций по оплате (перечислению), которые отражаются в соответствующих Журналах операций (ф. 0504071).

При открытии Главной книги (ф. 0504072) записываются суммы остатков на начало года и на начало периода (месяца, дня) в соответствии с заключительным балансом за истекший год, обороты по дебету и кредиту за соответствующий период и с начала года, исходящие остатки, итоговые данные за соответствующий период, номера Журналов операций (ф. 0504071).

В Главной книге (ф. 0504072) подсчитывается общий итог оборотов за период с начала года. По всем счетам выводятся дебетовые или кредитовые остатки на начало следующего периода. При этом сумма оборотов за период, а также сумма остатков на начало следующего периода по дебету всех счетов должны быть равны сумме оборотов или остатков по кредиту всех счетов.

### Расчеты по ущербу имуществу

- Счет X.209.XX.XXX "Расчеты по ущербу и иным доходам" применяются для учета расчетов:
- 1) по суммам выявленных недостатков, хищений денежных средств, иных ценностей;
  - 2) по суммам потерь от порчи материальных ценностей и другим суммам ущерба имуществу учреждения, подлежащим возмещению виновными лицами;
  - 3) по суммам задолженности бывших работников за неотработанные дни отпуска при их увольнении до окончания того рабочего года, в счет которого он уже получил ежегодный оплачиваемый отпуск;
  - 4) по суммам излишне произведенных выплат, включая государственные пособия лицам, не подлежащим обязательному социальному страхованию, на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
  - 5) по суммам предварительных оплат, подлежащих возмещению контрагентами в случае расторжения государственных (муниципальных) договоров (контрактов), иных договоров (соглашений), в том числе по решению суда;
  - 6) по суммам задолженности подотчетных лиц, своевременно не возвращенной (не удержанной из зарплаты), в том числе в случае оспаривания удержаний;
  - 7) по суммам ущерба, подлежащего возмещению по решению суда в виде компенсации расходов, связанных с судопроизводством (оплата судебных издержек);
  - 8) по суммам ущерба в виде начисленных процентов за пользование чужими денежными средствами вследствие их неправомерного удержания, уклонения от их возврата, иной просрочки по их уплате либо необоснованного получения или сбережения;
  - 9) по суммам компенсации расходов учреждения в связи с реализацией требований, установленных законодательством РФ;
  - 10) по суммам принудительного изъятия, в том числе при возмещении ущерба в соответствии с законодательством РФ, при возникновении страховых случаев;
  - 11) по суммам ущерба, причиненного вследствие действия (бездействия) должностных лиц учреждения;
  - 12) по иным ущербам (доходам), возникающим в ходе хозяйственной деятельности учреждения, которые нельзя отразить на счете X.205.XX.XXX.

Основание - п. п. 220, 221 Инструкции N 157н, п. 12 Инструкции № 183н

Группировочные счета	Аналитические счета
X.209.3X.XXX "Расчеты по компенсации затрат"	X.209.34.XXX "Расчеты по доходам от компенсации затрат"
X.209.4X.XXX "Расчеты по штрафам, пеням, неустойкам, возмещениям ущерба"	X.209.41.XXX "Расчеты по доходам от штрафных санкций за нарушение условий контрактов (договоров)"
	X.209.45.XXX "Расчеты по доходам от прочих сумм принудительного изъятия"
X.209.7X.XXX "Расчеты по ущербу нефинансовым активам"	X.209.71.XXX "Расчеты по ущербу основным средствам"
	X.209.74.XXX "Расчеты по ущербу материальным запасам"
X.209.8X.XXX "Расчеты по иным доходам"	X.209.81.XXX "Расчеты по недостаткам денежных средств"
	X.209.82.XXX "Расчеты по недостаткам иных финансовых активов"
	X.209.89.XXX "Расчеты по иным доходам"

Проводка Оприходованы материальные запасы, поступившие от виновного лица Дт X.105.XX.34X Кт X.209.74.667 п.п.73, 78 Инструкции N 183н

### Суммы обеспечения контрактов

К денежным средствам во временном распоряжении учреждения относятся поступившие суммы залогов, задатков, средства в обеспечение заявки, исполнения контракта, гарантийных обязательств или средства,

находящиеся на ответственном хранении. При наступлении определенных условий нужно вернуть их владельцу или передать по назначению.

Для учета расчетов с такими средствами используется код вида финансового обеспечения (деятельности) "3". Операции отражаются через счет 3.304.01.XXX в журнале операций с безналичными денежными средствами (ф. 0504071).

Аналитический учет средств во временном распоряжении ведите в многографной карточке (ф. 0504054).

### Что относится к средствам во временном распоряжении

Средствами во временном распоряжении считаются суммы денежных средств, которые поступили во временное распоряжение учреждения и при наступлении определенных условий подлежат возврату или перечислению по назначению (п. 267 Инструкции N 157н).

К таким средствам, в частности, относятся:

- 1) залоговые суммы;
- 2) суммы, поступившие в обеспечение заявки, исполнения контракта, гарантийных обязательств (ч. 1, 2 ст. 44, ч. 1, 3 ст. 96 Закона N 44-ФЗ, Письмо Минфина России от 24.04.2020 N 02-08-10/34472);
- 3) средства гранта, предоставленные грантополучателям - физическим лицам, если они зачисляются на лицевой счет учреждения (по соглашению между физлицом и учреждением) (Письмо Минэкономразвития России от 14.06.2016 N Д28и-1612, Письма Минфина России от 19.01.2016 N 02-07-10/1601, от 16.10.2015 N 02-07-10/59926);

### Проводки по учету средств во временном распоряжении

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
<b>Операции с безналичными денежными средствами</b>			
Поступление денежных средств во временное распоряжение на счет (лицевой счет) учреждения	3.201.11.510, 3.201.21.510, 3.201.27.510 3.17.01	3.304.01.73X	Пункты 72, 77, 163 183н
Возврат средств, поступивших во временное распоряжение, владельцу или перечисление их по назначению со счета (лицевого счета) учреждения	3.304.01.83X	3.201.11.610, 3.201.21.610, 3.201.27.610 3.18.01	Пункты 73, 78, 164 183н
Списание задолженности по средствам, полученным во временное распоряжение, не востребованной владельцем 4	3.304.01.83X	3.304.06.732	Пункт 164 Инструкции 183н
Удержание суммы удовлетворения требования учреждения при нарушении условий контракта (договора) из поступивших сумм задатков и залогов (в том числе в обеспечение исполнения контрактов (договоров))	3.304.01.83X	3.304.06.732	Пункт 164 Инструкции 183н
Зачисление денежных средств, полученных во временное распоряжение, в состав собственных средств учреждения, если они не востребованы владельцем в течение срока исковой давности, в случае наличия судебного решения	3.304.06.832 20	3.201.11.610 18.01	Пункт 73 183н, Письмо Минфина России от 24.04.2020 N 02-08-10/34472
	3.401.10.173 20	3.201.21.610 18.01	Пункт 78 183н
<b>Операции с наличными деньгами (через кассу учреждения)</b>			
Поступление денежных средств во временное распоряжение в кассу учреждения	3.201.34.510 17.01	3.304.01.73X	Пункты 87, 163 183н
Внесение денежных средств, поступивших во временное распоряжение, из кассы на лицевой счет в органе казначейства (финансовом органе)	3.210.03.561 17.01	3.201.34.610 18.01	Пункты 88, 117 183н
Зачисление денежных средств на лицевой счет учреждения	3.201.11.510 17.01	3.210.03.661 18.01	Пункты 72, 118 183н
Внесение наличных денежных средств из кассы на банковский счет учреждения	3.201.21.510 17.01	3.201.34.610 18.01	Пункт 88 183н
Возврат средств владельцу или передача по назначению	3.304.01.83X	3.201.34.610 18.01	Пункт 164 183н
<b>Отражение переоценки кредиторской задолженности по средствам в иностранной валюте, полученным во временное распоряжение</b>			
Переоценка кредиторской задолженности по полученным во временное распоряжение средствам в иностранной валюте: отражение положительной курсовой разницы отражение отрицательной курсовой разницы	3.401.10.171	3.304.01.73X	Пункт 182 183н
	3.304.01.83X	3.401.10.171	

### Расчетов с дебиторами по предоставлению Учреждению обеспечений исполнения контракта (договора)

N п/п	Содержание операций	Номер счета	
		по дебету	по кредиту
1	Перечисление денежных средств в обеспечение исполнения контракта (договора)	2.210.05.56X 1	2.201.11.610 2.201.21.610 18.01
2	Возврат денежных средств, внесенных в качестве обеспечения исполнения контракта (договора)	2.201.11.510, 2.201.21.510 17.01	2.210.05.66X

3	Отражение расходов при нарушении условий договора (контракта) в сумме, удержанной заказчиком из обеспечения исполнения контракта (договора) в установленных законодательством случаях	2.401.20.293	2.210.05.66X
3.1	СТОПНО на сумму удержанных денежных средств, внесенных в обеспечение исполнения контракта (договора)	2.210.05.56X	2.201.11.610, 2.201.21.610 18.01
3.2	Отражение удержанной заказчиком суммы, внесенной в обеспечение исполнения контракта (договора), в счет расходов за нарушение условий договора (контракта)	2.210.05.56X	2.201.11.610, 2.201.21.610 18.01

### Банковская гарантия

В бухгалтерском учете учреждения бенефициара банковскую гарантию, полученную в качестве обеспечения обязательства по контракту, учитываются на забалансовом счете 10 "Обеспечение исполнения обязательств" (п. 351 Инструкции N 157н, Письма Минфина России от 13.06.2019 N 02-07-10/43230, от 27.06.2014 N 02-07-07/31342).

Банковская гарантия отражается в учете датой ее предоставления (Письмо Минфина России от 27.06.2014 N 02-07-07/31342).

К учету банковскую гарантию принимают в сумме обеспечения заявки (контракта) (п. 351 Инструкции N 157н). Аналитический учет по забалансовому счету 10 ведется в многографной карточке (ф. 0504054) в разрезе обязательств (п. 352 Инструкции N 157н).

Для отражения в учете банковских гарантий оформите следующие бухгалтерские записи:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
<b>Обязательства по контракту подрядчиком (исполнителем) выполнены полностью</b>			
Получена банковская гарантия	10		Пункт 351 Инструкции N 157н
Списаны с учета суммы обеспечения в связи с исполнением обязательств по контракту		10	
<b>Обязательства по контракту подрядчиком (исполнителем) выполнены частично (не выполнены)</b>			
Получена банковская гарантия	10		Пункт 351 Инструкции N 157н п.34 Инструкции N 183н, п. 367 Инструкции N 157н
Перечислен аванс подрядчику (исполнителю)	X.206.XX.564	X.201.11.610, X.201.21.610 Забалансовый счет 18	
Предъявление требования кредитной организации по банковской гарантии в части возврата аванса	X.209.34.565	X.206.XX.664	п.112 Инструкции N 183н
Поступление от кредитной организации денежных средств по требованию о возврате аванса	X.201.11.510, X.201.21.510 Забалансовый счет 17	X.209.XX.665	п.113 Инструкции N 183н, п. 365 Инструкции N 157н
Списана с учета сумма обеспечения в связи с прекращением обязательств по контракту		10	Пункт 351 Инструкции N 157н

### Отказ в принятии гарантии

Учреждение может отказаться принять банковскую гарантию. Оснований для отказа в принятии банковской гарантии может быть несколько:

- отсутствие информации о банковской гарантии в реестре;
- несоответствие банковской гарантии необходимым условиям обеспечения контракта, о которых мы уже сказали;
- несоответствие банковской гарантии требованиям, содержащимся в извещении об осуществлении закупки, приглашении принять участие в определении поставщика (подрядчика, исполнителя), документации о закупке, проекте контракта, который заключается с единственным поставщиком (подрядчиком, исполнителем).

При отказе в принятии банковской гарантии заказчик в срок, не превышающий трех рабочих дней с ее поступления, информирует об отказе в письменной или электронной форме лицо, предоставившее банковскую гарантию, с указанием причин, послуживших основанием для отказа.

Некоторые банковские гарантии не включаются в реестр банковских гарантий до 1 января 2015 года. Речь идет об обеспечении заявок на участие в закрытых способах определения поставщика (подрядчика, исполнителя) в рамках закупок, сведения о которых составляют государственную тайну, а также об обеспечении исполнения контракта, содержащего сведения, составляющие государственную тайну (письмо Минфина России от 7 мая 2014 г. № 02-02-04/21467). В таких ситуациях заказчики не могут не принять банковскую гарантию из-за отсутствия информации о ней в реестре банковских гарантий. Готовятся поправки в статью 94 Закона № 44-ФЗ, чтобы освободить исполнителей оборонного заказа от предоставления банковских гарантий.

## Доходы и расходы будущих периодов

### Доходы будущих периодов – 401.40, 401.41, 401.49

В бухгалтерском учете доходы, полученные (начисленные) в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, признаются доходами будущих периодов. В составе доходов будущих периодов учитывается (п. п. 7, 28, 40, 54 ФСБУ N 32н, п. 11 ФСБУ N 145н, п. 301 Инструкции N 157н):

- 1)доходы, начисленные за выполненные и сданные заказчикам отдельные этапы работ, услуг, не относящиеся к доходам текущего отчетного периода;
- 2)доходы, полученные от продукции животноводства (приплод, привес, прирост животных) и земледелия;
- 3)доходы по долгосрочным договорам подряда (за исключением строительного), возмездного оказания услуг;
- 4)доходы по месячным, квартальным, годовым абонементам;
- 5)доходы по операциям реализации имущества казны. Если договором предусмотрена рассрочка платежа при условии перехода права собственности на объект после завершения расчетов;
- 6)доходы от безвозмездных поступлений денежных средств (включая субсидии и гранты);
- 7)доходы от безвозмездно полученных иных активов, предоставленных на условиях при передаче актива;
- 8)доходы от межбюджетных трансфертов, предоставляемых без условий при передаче активов, в части, относящейся к будущим периодам;
- 9)доходы от межбюджетных трансфертов, предоставляемых с условиями при передаче активов;
- 10)субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания на дату возникновения права на их получение;
- 11)доходы по соглашениям о предоставлении в очередном финансовом году (годах, следующих за отчетным) безвозмездных перечислений на условиях предоставления активов: межбюджетные трансферты, субсидии юр.лицам, физическим лицам - производителям товаров, работ, услуг, иным физлицам;
- 12)доходы по договорам (соглашениям) о предоставлении грантов;
- 13)доходы от операций с объектами аренды (от предоставления права пользования активом);
- 14)иные аналогичные доходы. Например, ожидаемые казенным учреждением доходы от выставленных претензий к поставщикам услуг за нарушения условий государственного контракта, оспариваемых исполнителями государственного контракта, когда сумму поступлений невозможно надежно оценить (Письмо Минфина России от 03.09.2018 N 02-05-11/62851).

### Бухгалтерский учет доходов

Доходы будущих периодов учитываются на счете Х.401.41.XXX, 401.49.XXX, 401.40.XXX (п.185 Инструкции N 183н). Учет доходов будущих периодов осуществляется в разрезе договоров, соглашений по видам доходов (поступлений), предусмотренных (п. 301 Инструкции N 157н): планом финансово-хозяйственной деятельности учреждения.

Аналитика счета 401.40, 401.41, 401.49 предусматривает учет в разрезе договора соглашения-основания для учета доходов будущих периодов (п. 301 Инструкции N 157н).

### Расходы будущих периодов – 401.50

Суммы расходов, начисленные учреждением в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, учитываются в особом порядке (с использованием счета Х.401.50.XXX "Расходы будущих периодов").

В составе будущих расходов учитываются затраты, связанные:

- с приобретением неисключительного права пользования в течение нескольких отчетных периодов нематериальными активами;

Затраты, которые имели место в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются как расходы будущих периодов (по дебету счета Х.401.50.XXX) и признаются как финансовый результат текущего финансового года (по кредиту счета) в порядке, устанавливаемом учреждением (равномерно, пропорционально объему продукции (работ, услуг) и др.), в течение периода, к которому они относятся.

Расходы будущих периодов учитываются в разрезе видов расходов (выплат), предусмотренных сметой (планом финансово-хозяйственной деятельности) учреждения, по государственным (муниципальным) контрактам (договорам), соглашениям.

Формула расчета для расходов будущих периодов

Норматив оборотных средств в расходах будущих периодов (Н) определяется по формуле:

$$H = П + Р - С,$$
 где Н – норматив оборотных средств в расходах будущих периодов; П – переходящая сумма расходов будущих периодов на начало планируемого года; Р – расходы будущих периодов в планируемом году, предусмотренные соответствующими сметами; С – расходы будущих периодов, подлежащие списанию на себестоимость продукции в предстоящем году в соответствии со сметой производства.

Списание происходит исходя из оставшегося срока, до полного списания расходов будущих периодов в пропорции:

Стоимость приобретения (начисления), деленная на количество месяцев списания расхода.

## Резерв коммунальных платежей

Резерв для оплаты фактически осуществленных затрат, по которым не поступили документы, - резерв формируется в случае, когда расходы фактически осуществлены, но документы от контрагента учреждением не получены. Например, резерв создается:

- по расходам на услуги связи, на коммунальные услуги (электроэнергию, тепловую энергию, водоснабжение и т.п.), по которым не поступили счета;
- расходам в виде периодических платежей, если имеются основания для их осуществления, установленные нормативными актами или договором (контрактом).

В учреждении создается резерв перед сдачей годового баланса, чтобы не исказить бухгалтерскую отчетность.

1. Принято отложенное обязательство на сумму созданного резерва Дт Х.506.90.XXX Кт Х.502.99.XXX

2. Уменьшены обязательства. Например, если пересчитали сумму резерва Методом «красное сторно» Дт Х.506.90.XXX Кт Х.502.99.XXX

3.1 принято обязательство текущего финансового года за счет резерва Дт Х.502.99.XXX Кт Х.502.11.XXX

3.2 одновременно: скорректированы плановые назначения по расходам на расходы, начисленные за счет резерва Дт Х.506.10.XXX Кт Х.506.90.XXX

Такой порядок приведен в п.п.196, 203 Инструкции N 183н разъяснен в пунктах 1.2.3, 2.4 письма от 07.04.2017 Минфина № 02-07-07/21798 и Казначейства № 07-04-05/02-308.

### Резерв сомнительных долгов

Резерв по сомнительным долгам в учреждении не создается.

### Санкционирование

Одной из основных задач учета операций санкционирования расходов бюджета является обеспечение соблюдения требований ст. 161, 162 БК РФ, в соответствии с которыми бюджетное учреждение (получатель бюджетных средств) принимает и (или) исполняет бюджетные обязательства в пределах доведенных лимитов бюджетных обязательств.

Исполнение бюджета по расходам предусматривает (п. 2 ст. 219 БК РФ):

- принятие бюджетных обязательств;
- подтверждение денежных обязательств;
- санкционирование оплаты денежных обязательств;
- подтверждение исполнения денежных обязательств.

### Бюджетные обязательства

«Принятые денежные обязательства». Регистрация договоров, актов, накладных.

Под бюджетными обязательствами понимаются подлежащие исполнению в соответствующем финансовом году, обусловленные законом, иным нормативным правовым актом, договором или соглашением обязанности публично-правового образования (Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования) или действующего от его имени учреждения предоставить физическому или юридическому лицу, иному публично-правовому образованию, субъекту международного права средства из соответствующего бюджета (ст. 6 БК РФ). Бюджетное обязательство является расходным.

Пунктом 3 ст. 219 БК РФ установлено, что получатель бюджетных средств принимает бюджетные обязательства в пределах доведенных до него лимитов бюджетных обязательств путем заключения государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров или в соответствии с законом, иным правовым актом, соглашением. Процедура принятия бюджетного обязательства в учреждении предусматривает предварительную проверку наличия доведенных по конкретному коду бюджетной классификации лимитов бюджетных обязательств для исполнения данного обязательства.

Таким образом, бюджетные обязательства принимаются в момент возникновения обязанности учреждения предоставить физическому или юридическому лицу средства бюджета. Такая обязанность возникает:

- при заключении договоров на поставку продукции, выполнение работ, оказание услуг - на дату подписания договора (контракта) в размере договорной стоимости;
- при заключении договоров на поставку электроэнергии, коммунальные услуги - по факту выставленного счета в размере суммы по счету;
- при расчетах с подотчетными лицами - на дату утверждения руководителем учреждения письменного заявления сотрудника о выдаче аванса в размере суммы, указанной в заявлении, с дальнейшей корректировкой на суммы произведенных расходов по принятому и утвержденному руководителем авансовому отчету;

- при направлении сотрудника в командировку - на дату подписания приказа о командировке в размере суммы по смете на командировку с дальнейшей корректировкой на суммы произведенных расходов по принятому и утвержденному руководителем авансовому отчету;
- при начислении оплаты труда, пособий, иных выплат сотрудникам - на дату утверждения документа о начислении (расчетные ведомости, расчетные листы, приказы и т.д.) в размере сумм, начисленных в пользу работников;
- при начислении страховых взносов в государственные внебюджетные фонды - ежемесячно в последний день месяца на основании данных соответствующих расчетных ведомостей в сумме начисленных страховых взносов;
- при начислении налогов (налог на имущество организаций, земельный налог) - по начислению в соответствии с регистром налогового учета;
- при исполнении судебных актов - на основании постановлений судебных (следственных) органов и других документов, устанавливающих обязательства учреждения.

Бюджетные обязательства по оплате труда возникают в начале года в соответствии со штатным расписанием по фактическим штатным единицам. Однако, поскольку последующая корректировка очень трудоемка, допускается для оптимизации работы отражать обязательства на дату утверждения документа о начислении.

Бюджетные обязательства также могут приниматься на основании счетов (счетов-фактур), если договор не оформлялся или договором не предусмотрены конкретные суммы обязательств.

При поступлении документов, корректирующих стоимость отраженных расходов, затрат, производятся соответствующие корректировочные записи по операциям санкционирования.

Суммы предварительной оплаты при приобретении нефинансовых активов, работ, услуг на счетах учета операций санкционирования не отражаются, так как принятые бюджетные обязательства должны быть отражены в учете до осуществления кассовых расходов на основании заключенного договора (контракта).

Исчерпывающий перечень первичных документов, устанавливающих факт принятия бюджетного обязательства, на основании которых в учете должно производиться отражение операций по санкционированию расходов, может быть определен соответствующим финансовым органом, главным распорядителем бюджетных средств.

Если такой перечень не определен, то для организации своевременного и полного отражения в учете принятых бюджетных обязательств учреждение самостоятельно определяет перечень первичных документов, служащих основанием для осуществления записей. Данный перечень документов закрепляется в учетной политике учреждения для целей бухгалтерского учета.

Документальное оформление обязательств, принятых в рамках приносящей доход деятельности, осуществляется аналогичным образом.

Проводка

Дебет 502.11 «Принятые обязательства на текущий финансовый год»

Кредит 502.12 «Принятые денежные обязательства на текущий финансовый год»

Счет Х.502.11.XXX предназначен для отражения получателем бюджетных средств сумм бюджетных обязательств, принятых учреждением в пределах утвержденных ему на соответствующий финансовый год бюджетных ассигнований и (или) лимитов бюджетных обязательств.

Аналитический учет принятых учреждением обязательств ведется на основании представленных документов, подтверждающих принятие обязательства в соответствии с перечнем, установленным соответственно, финансовым органом, получателем бюджетных средств, администратором источников финансирования дефицита бюджета, с отражением в Журнале учета бюджетных обязательств (форма 0504064).

В начале месяца бухгалтерская служба производит проверку правильности ведения учета на счетах Х.502.11.XXX. Формируется оборотно-сальдовая ведомость и сверяется остаток по счету, который не может иметь отрицательный знак.

## Денежное обязательство

«Принятое обязательство». Первичка от контрагента.

Обязанность получателя бюджетных средств уплатить бюджету, физическому лицу и юридическому лицу за счет средств бюджета определенные денежные средства в соответствии с выполненными условиями гражданско-правовой сделки, заключенной в рамках его бюджетных полномочий, или в соответствии с положениями закона, иного правового акта, условиями договора или соглашения является денежным обязательством (ст. 6 БК РФ).

Санкционирование оплаты денежных обязательств осуществляется органом Федерального казначейства (финансовым органом) в форме совершения разрешительной надписи (акцепта) после проверки наличия

документов, предусмотренных порядком санкционирования оплаты денежных обязательств, установленным финансовым органом в соответствии с положениями БК РФ (п. 5 ст. 219 БК РФ).

Оплата денежных обязательств (за исключением денежных обязательств по публичным нормативным обязательствам) осуществляется в пределах доведенных до получателя бюджетных средств лимитов бюджетных обязательств. Оплата денежных обязательств по публичным нормативным обязательствам может осуществляться в пределах доведенных до получателя бюджетных средств бюджетных ассигнований.

Подтверждение исполнения денежных обязательств осуществляется на основании платежных документов, подтверждающих списание денежных средств с единого счета бюджета в пользу физических или юридических лиц, бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, субъектов международного права, а также проверки иных документов, подтверждающих проведение неденежных операций по исполнению денежных обязательств получателей бюджетных средств (п. 6 ст. 219 БК РФ).

Проводка: Дт счета 506.10 Кт 502.11

### **Плановые назначения. Бюджетный учет операций санкционирования расходов бюджета**

Порядок ведения бюджетного учета операций санкционирования расходов бюджета определен разделом 5 части IV Инструкции по бюджетному учету, утвержденной Приказом Минфина России от 01.12.2010 N 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" (Зарегистрировано в Минюсте России 30.12.2010 N 19452).

Для обобщения информации об исполнении сметных (плановых) назначений, утвержденных на текущий (очередной) финансовый год, применяются счета аналитического учета в соответствии с объектом учета и экономическим содержанием хозяйственной операции.

Планирование операций по доходам: Дт 507.10 Кт 504.11

Планирование операций по расходам: Дт 504.12 Кт 506.10

Плановые (прогнозные) показатели поступлений и выбытий регистрируются в разрезе статей планов поступлений и выбытий, источников финансового обеспечения, субсидий.

После принятия плана, формируется справка по ф. 0504833, как факт отражения операции принятия санкционирования и плановых обязательств на текущий финансовый год.

### **Правило постановки на учета плана трёх лет**

Плановые поступления на три года учитываются по периодам на основании Плана ФХД. При корректировке доходов в Плане ФХД в меньшую сторону используйте обратные проводки.

План по доходу

Дт X.507.20.XXX Кт X.504.21.XXX – планируемый расход следующего года

Дт X.507.30.XXX Кт X.504.3.XXX – планируемый расход последующего года

План по расходу

Дт X.504.22.XXX Кт X.506.20.XXX- планируемый расход следующего года

Дт X.504.32.XXX Кт X.506.30.XXX- планируемый расход последующего года

План трех лет учреждением устанавливается на дату корректировки плана ФХД. Причем, корректируются как текущие показатели. Так и плановые. По завершению финансового года в учете регистрируются показатели третьего года. И на 01 января производится перерегистрация плана и изменение субсчета года на корректируемые периоды.

### **Общая схема проводок по отражению Санкционирования»**

1. Плановые назначения годовые.

Доход Дт 507.10.XXX Кт 504.11.XXX

Расход Дт 504.12 Кт 506.10

2. Принято обязательство

Дт 502.11 Кт 502.12

3. Принято денежное обязательство

Д506.10 К502.11

По окончании финансового года проводки по финансированию закрываются и открываются новые, на новый финансовый год.



По завершении текущего финансового года показатели (остатки) по соответствующим аналитическим счетам учета бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств и утвержденных сметных (плановых, прогнозных) назначений по доходам (поступлениям), расходам (выплатам) текущего финансового года на следующий год не переносятся.

Учет операций с бюджетными ассигнованиями, лимитами бюджетных обязательств, утвержденными сметными (плановыми, прогнозными) назначениями и принятыми учреждением обязательствами (денежными обязательствами), осуществляется в Журнале по операциям санкционирования на основании первичных документов (учетных документов), установленных финансовым органом соответствующего бюджета (учреждением) с отражением корреспонденций по соответствующим счетам санкционирования расходов бюджета.

### Регистры, выводимые после принятий обязательств

Журнал ордер №9 (8) «Журнал по санкционированию»  
Бухгалтерская справка 0504833 о принятии обязательства  
Отчет «Поступление товаров, услуг по договорам»  
Отчет «Сводные данные об исполнении плана ФХД»

### Учет на забалансовых счетах

На забалансовых счетах учреждением учитываются: ценности, находящиеся у учреждения, но не закрепленные за ним на праве оперативного управления (арендованное имущество; имущество, полученное с правом безвозмездного (бессрочного) пользования, поступившее на хранение и (или) переработку, а также по централизованным закупкам (централизованному снабжению), и т. п.); материальные ценности, учет которых предусмотрен вне балансовых счетов (основные средства, стоимостью до 10 000 руб. включительно, введенные в эксплуатацию, периодические издания для пользования в составе библиотечного фонда независимо от их стоимости, бланки строгой отчетности, имущество, приобретенное в целях награждения (дарения), переходящие награды, призы, кубки, материальные ценности, оплаченные по централизованным закупкам (централизованному снабжению), специальное оборудование для выполнения научно-исследовательских работ по государственным (муниципальным) договорам (контрактам), экспериментальные устройства, иные ценности, расчеты; обязательства, ожидающие исполнения, а также дополнительные аналитические данные об иных объектах учета и проведенных с ними операциях, необходимые для раскрытия сведений о деятельности учреждения в формируемой им отчетности.

Учет на забалансовых счетах ведется по простой системе.

Перечень забалансовых счетов, используемых учреждением, приведен в Приложении.

Все материальные ценности, а также иные активы и обязательства, учитываемые на забалансовых счетах, инвентаризируются в общем порядке.

### Годовая бухгалтерская отчетность

При составлении годовой бухгалтерской отчетности учреждение руководствуется:

- Приказ Минфина РФ от 1 декабря 2010 г. N 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»
- Письмо Минфина России N 02-07-007/57698,
- Казначейства России N 42-7.4-05/2.3-870 от 26.12.2013
- Приказом Минфина от 17.08.2015 N 127н
- Приказ Минфина РФ № 89н (новая редакция п. 71 Инструкции 157н)
- Приказ от 25 марта 2011 г. №33н об утверждении инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений инструкция о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений

По решению Учредителя могут быть предоставлены отчеты в межотчетный период, согласно его приказам.

1. Государственные (муниципальные) автономные учреждения, государственные (муниципальные) бюджетные учреждения, в отношении которых в соответствии с положениями частей 15 и 16 статьи 33 Федерального закона Российской Федерации от 08.05.2010 N 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений" органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления принято решение о предоставлении им субсидий из соответствующего бюджета в соответствии с пунктом 1 статьи 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации составляют и представляют годовую, квартальную бухгалтерскую отчетность по формам согласно приложению к настоящей Инструкции.

2. Бухгалтерская отчетность составляется учреждениями на следующие даты: квартальная - по состоянию на 1 апреля, 1 июля и 1 октября текущего года, годовая - на 1 января года, следующего за отчетным.

3. Отчетным годом является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно.

В состав бухгалтерской отчетности включаются следующие формы отчетов:

Баланс государственного (муниципального) учреждения (ф. 0503730);

Справка по консолидируемым расчетам учреждения (ф. 0503725);

Справка по заключению учреждением счетов бухгалтерского учета отчетного финансового года (ф. 0503710);

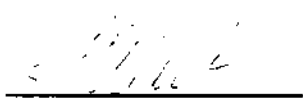
Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (ф. 0503737);

Отчет о принятых учреждением обязательствах (ф. 0503738);

Отчет о финансовых результатах деятельности учреждения (ф. 0503721);

Пояснительная записка к Балансу учреждения (ф. 0503760);

Заведующий



(Шевченко Ирина Николаевна)