

УДК 657

***ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ
В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ***

Горячих С. П.

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

Вятский государственный университет

Киров, Российская Федерация

Муравьева Н. С.

студент

Вятский государственный университет,

Киров, Российская Федерация

Аннотация

В статье рассмотрены основные особенности и отличительные черты учета основных средств в бюджетных учреждениях. Цель работы заключается в изучении действующих правил бухгалтерского учета объектов основных средств для выявления особенностей, с которыми может столкнуться бухгалтер, перешедший работать из коммерческой организации - в бюджетную. Теоретической и методологической основой исследования являются нормативные правовые акты, работы отечественных экономистов по исследуемой проблеме.

Ключевые слова: основные средства, бюджетное учреждение, бюджетный учет, инвентарный объект, амортизация.

***FEATURES OF ACCOUNTING OF FIXED ASSETS
IN BUDGETARY INSTITUTIONS***

Goryachikh S. P.

Ph. D. in Economics, associate Professor of accounting, analysis and audit Department

Vyatka state University

Kirov, Russian Federation

Muraveva N. S.

student

Vyatka state University

Kirov, Russian Federation

Annotation

The article considers the main features and distinctive features of fixed assets accounting in budgetary institutions. The purpose of the work is to study the current rules of accounting for fixed assets to identify the features that may be encountered by an accountant who has moved from a commercial organization to a budget one. The theoretical and methodological basis of the research is the normative legal acts, the work of domestic economists on the problem under study.

Keywords: fixed assets, budget institution, budget accounting, inventory object, depreciation.

Основные средства – это совокупность материально-вещественных активов, участвующих в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг сроком более одного года и содействующих целям организации.

К основным нормативным актам, регулирующими учет основных средств в бюджетных учреждениях, относятся: Бюджетный кодекс Российской Федерации, Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402 – ФЗ «О бухгалтерском учете», Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 06.12.2010 г. №162 н

«Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и инструкции по его применению», Приказ Минфина России от 30.03.2015 г. №52 и «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».

Особенностью основных средств в бюджетных учреждениях является, то, что они являются собственностью государства. Существует два основных способа поступления объектов основных средств на баланс организации:

- 1) приобретение объекта за счет денежных средств государства, выделенных для совершения данной операции по смете;
- 2) получение основных средств на безвозмездной основе.

В практике встречаются случаи, когда приобретение основных фондов может происходить за счет предпринимательской деятельности. Такое возможно только в случаях, когда данный аспект прописан в учетной политике учреждения.

Единицей учета основных средств в бюджетном учреждении является инвентарный объект. В соответствии с Приказом Минфина РФ от 26.08.2004 №70н, к инвентарному объекту основных фондов относится объект «...со всеми приспособлениями и принадлежностями, или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, и предназначенный для выполнения определенной работы» [3].

В бюджетных учреждениях каждому объекту, стоимостью свыше 10 000 руб. присваивается уникальный инвентарный порядковый номер. Объекты со

стоимостью менее 10 000 руб. не имеют порядкового инвентарного номера и учитываются на забалансовых счетах.

Отметим еще одну важную особенность учета, отличающую бюджетные организации от коммерческих – план счетов. Так, в коммерческих организациях основные фонды учитываются на счете 01 «Основные средства», а в бюджетном учете – на счете 101 «Основные средства».

Поступление и принятие к учету объекта основных средств и последующее начисление амортизации по нему отражается в бюджетном учреждении следующими бухгалтерскими записями.

Таблица 1 – Бухгалтерские записи по приобретению объекта основных средств

Содержание хозяйственных операций	Основание	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
1.Поступление объекта ОС (Телевизор Sumsung UE 43M)	Товарная накладная №245 от 13.11.19	106.31	302.31	28 400
2.Принятие к учету объекта ОС	Акт о приеме-передаче объектов НФА от 13.11.19	101.34	106.31	28 400
3.Начисление амортизации	Акт о приеме-передаче объектов НФА от 13.11.19	401.20	104.34	28 400

При принятии к учету объекта основных средств формируется Приходный ордер на приемку материальных ценностей (нефинансовых активов) (форма по ОКУД 0504207) и Акт о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (форма по ОКУД 0504101).

Основным документом, в котором отражается информация об объекте основных средств является Инвентарная карточка учета нефинансовых активов (форма по ОКУД 0504031) с инвентарным номером из 20 цифр, которая присваивается каждому объекту основных фондов в бюджетном учреждении. Помимо индивидуальных инвентарных карточек в бюджетных организациях также используются Инвентарные карточки группового учета нефинансовых активов (форма по ОКУД 0504032).

Отметим, что все перемещения объектов основных фондов в рамках одного учреждения отражаются в Накладной на внутреннее перемещение объектов нефинансовых активов (форма по ОКУД 0504102).

При принятии решения о необходимости проведения модернизации объекта основных средств также составляется Накладная на внутреннее перемещение объектов нефинансовых активов, так как обновление или усовершенствование объектов обычно происходит внутри данного учреждения. При завершении работ по модернизации в бюджетном учреждении оформляется Акт приема-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств (форма по ОКУД 0504103). Сведения о модернизации также отражаются в инвентарной карточке.

Основные средства в бюджетном учреждении при принятии к учету отражают на счете 106 «Вложения в нефинансовые активы». Объекты учитывают по первоначальной стоимости.

Начисление амортизации основных средств в бюджетных учреждениях происходит в зависимости от стоимости основных фондов:

- при сумме основных средств менее 10 000 руб., объект основных средств списывается на забалансовый счет 21;

- при сумме 10 000-100 000 руб., сумма полностью списывается при вводе в эксплуатацию основных фондов, то есть начисление амортизации не происходит. Данное правило также распространяется и на библиотечные фонды, чья стоимость составляет до 100 000 руб.;

- при сумме свыше 100 000 руб., происходит начисление амортизации на счет 104.34 «Амортизация машин и оборудования – иное движимое имущество учреждения».

При изучении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [4] и Приказа Минфина России № 257н [5] были также выяв-

лены отличия в способах начисления амортизации. Так, в бюджетных организациях выделяют следующие способы: линейный, уменьшаемого остатка, списания стоимости пропорционально объему продукции. В коммерческих компаниях могут быть использованы все перечисленные методы, а также метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

Определение срока полезного использования также имеет свои особенности в бюджетных организациях. Если в коммерческих организациях нет ограничений по сроку, т.е. он может быть любым в рамках амортизационной группы, то в бюджетных – все несколько сложнее. Специальная комиссия занимается установлением срока полезного использования, определяемого по Классификации основных средств. В ней основные фонды поделены по номерам амортизационных групп, каждой из которых соответствует определенный период полезного использования (так, у основных фондов из первых девяти групп выбирается максимальный срок, установленный для них, а для основных фондов из десятой амортизационной группы срок полезного использования устанавливается по Единым нормам амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР).

В процессе использования объектов основных средств их стоимость может изменяться. Это может происходить в результате переоценки. При ее проведении бюджетные учреждения руководствуются пунктом 28 Приказа Минфина России от 01.12.2010 №157н (ред. от 28.12.2018), согласно которому переоценка стоимости объектов происходит в начале текущего года «...путем пересчета их балансовой стоимости и начисленной суммы амортизации». Результаты дооценки или уценки отражаются в бухгалтерском учете и отчетности [2].

Особенностью учета выбытия основных фондов в бюджетных организациях является то, что при выбытии объектов основных средств в обязательном порядке должно быть вынесено соответствующее решение постоянно действующей комиссии по поступлению и выбытию активов.

Согласно Постановлению Правительства РФ от 14.10.2010 г. №834 решение о списании актива может приниматься учреждением самостоятельно только в отношении движимого имущества (кроме особо ценного движимого имущества) [1].

При выбытии основных средств в бюджетных учреждениях оформляются следующие первичные документы [6]:

- акт о списании нефинансовых активов (за исключением транспортных средств) (форма по ОКУД 0504104);
- акт о списании транспортного средства (форма по ОКУД 0504104);
- акт о списании исключенных объектов библиотечного фонда (форма по ОКУД 0504144).

Исследовав закономерности ведения учета основных средств в бюджетных учреждениях и коммерческих организациях, мы выявили особенности учета, характерные для «бюджетников», и систематизировали их в таблице 2.

Таблица 2 - Особенности учета основных средств в бюджетных учреждениях

Особенность	Пояснение
Нормативные акты	При ведении учета руководствуются нормативными актами, которые используют коммерческие организации, но дополнительно необходимо руководствоваться еще рядом нормативных актов, регламентирующих учет ОС в бюджетных учреждениях
Приобретение (выбытие) объектов основных средств	Основные средства в бюджетных учреждениях – это собственность государства. Они приобретаются за его счет или безвозмездно. Бюджетные учреждения могут списывать только движимое имущество (за исключением особо ценного), недвижимое имущество можно списать только по согласованию с собственником имущества по решению комиссии.
Инвентарный номер	Уникальный инвентарный номер присваивается основным средствам от 10 000 руб. (за исключением библиотечного фонда)
План счетов	В бюджетных и коммерческих организациях используется разный план счетов
Отражение в балансе	Отражаются в разрезе недвижимого имущества, иного движимого имущества или предметов лизинга, в то время как в балансе коммерческих организаций ОС отражаются по отдельной статье без подразделения на группы

Взаимосвязь стоимости объекта и начисления амортизации в бухгалтерском учете	<p>В бюджетных учреждениях при стоимости:</p> <ul style="list-style-type: none"> - более 100 000 рублей амортизация начисляется в соответствии с нормами амортизации; - до 10 000 рублей (включительно), кроме объектов библиотечного фонда, амортизация не начисляется; - до 100 000 рублей (включительно) на объекты библиотечного фонда амортизация начисляется в размере первоначальной стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию; - 10 000 – 100 000 рублей (включительно), амортизация начисляется в размере первоначальной стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию. <p>В коммерческих организациях амортизация начисляется в соответствии с нормами амортизации при стоимости объекта не менее 40 000 рублей</p>
Способы начисления амортизации	Аналогичные для «бюджетников» и коммерческих организаций, за исключением метода списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования
Определение срока полезного использования	Комиссия по поступлению и выбытию активов определяет срок полезного использования в соответствии с Классификацией основных средств, установленной Общероссийским классификатором основных фондов

Таким образом, учет основных средств в бюджетных организациях строго регламентирован и имеет ряд особенностей, которые отличают его от учета основных средств в коммерческих организациях.

Библиографический список:

1. Об особенностях списания федерального имущества [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 14 октября 2010 г. N 834 (с изменениями и дополнениями). Режим доступа: информационно-правовой портал «Гарант.ру».
2. 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 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России

от 01.12.2010 №157н (ред. от 28.12.2018). Режим доступа: информационно-правовой портал «Гарант.ру».

3. Об утверждении Инструкции по бюджетному учету [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 26.08.2004 №70н. Режим доступа: информационно-правовой портал «Гарант.ру».

4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств «ПБУ 6/01» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 30.03.2001 №26 н: ред. от 16.05.2016 // Режим доступа: справочно-поисковая система «КонсультантПлюс»

5. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 31.12.2016 №257н Режим доступа: информационно-правовой портал «Гарант.ру».

6. Акашева В.В. Евдокимова Н. В. Особенности организации бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях // Экономические исследования и разработки - 2017. - №4. - С.12-16.

Оригинальность 80%