

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

М.А. Пивкина, студент

Национальный исследовательский Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарева
(Россия, г. Саранск)

DOI: 10.24411/2500-1000-2019-11947

Аннотация. Сейчас в России функционируют различные виды организаций, которым присуще ряд своих особенностей. Учет основных средств является одним из наиболее трудоемким и сложным в учетном процессе. В данной статье рассмотрен учет основных средств в бюджетных организациях, так же его особенности и отличительные черты от коммерческого учета.

Ключевые слова: основные средства, бюджетный учет, код КОСГУ, коммерческий учет, амортизация.

Основными средствами являются материальные объекты имущества, независимо от их стоимости, срок полезного использования которых, не превышает 12 месяцев, так же предназначенные для неоднократного или постоянного использования на праве оперативного управления в процессе деятельности учреждения при выполнении им работ, оказании услуг, для осуществления государственных полномочий (функций), либо для управленческих нужд учреждения, находящиеся в эксплуатации, запасе, на консервации, сданные в аренду или полученные в лизинг (сублизинг) (п. 38 Инструкции №157н).

Как было сказано выше, к основным средствам относят предметы, служащие более 12 месяцев, но есть исключения. Так, в составе основных средств учитываются:

– материальные объекты имущества. Исключением являются периодические издания, которые составляют библиотечный фонд учреждения, независимо от срока их полезного использования;

– законченные капитальные вложения арендатора (лизингополучателя) в отдельные или неотделимые улучшения арендованных им объектов имущества, в том числе по договору лизинга (сублизинга);

– капитальные вложения учреждения в многолетние насаждения, которые включают в состав основных средств ежегодно в сумме вложений, относящихся к приня-

тым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ.

В бюджетных организациях единицей учета для объектов основных средств является инвентарный объект. Так к инвентарным объектам относятся объекты со всеми их приспособлениями и принадлежностями, так же относят отдельный конструктивно-обособленный предмет, целью которого является выполнение определенных самостоятельных функций и обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов (смонтированных на одном фундаменте и представляющих собой единое целое), предназначенный для выполнения определенной работы.

Особенность учета основных средств в бюджетном учете является то, что к каждому объекту основных средств присваивают свой уникальный инвентарный порядковый номер, кроме тех объектов основных средств, чья стоимость меньше трех тысяч рублей. Так же исключением являются основные средства библиотечного фонда и различные ювелирные изделия и драгоценности.

Еще одна из основных особенностей бюджетного учета является наличие своего плана счетов бухгалтерского учета для бюджетных организаций. Так, например если в коммерческом учете для объектов основных средств используется счет 01 «Основные средства», то в бюджетном учете для учета основных средств исполь-

зуется синтетический счет 101 «Основные средства», который занимает разряды с 19 по 21. Ему соответствуют разряды 22 и 23, отражающие группу, а так же вид основных средств.

Разряд 22, который отражает группу основных средств, может принимать значения:

- 101 10 «Основные средства – недвижимое имущество учреждения»;
- 101 20 «Основные средства – особо ценное движимое имущество учреждения»;
- 101 30 «Основные средства – иное движимое имущество учреждения»;
- 101 40 «Основные средства – предметы лизинга».

Разряд 23 отражает вид основных средств в бюджетном учете, который отображает информацию о жилых и не жилых помещениях, различных сооружений, машин и оборудований, транспортных средств, производственный и хозяйственных инвентарь, библиотечного фонда и прочих основных средств.

Для счетов учета основных средств предусмотрено использование следующих кодов КОСГУ – это 310 «Увеличение стоимости основных средств» и 410 «Уменьшение стоимости основных средств».

Особенностью отражения основных средств в балансе бюджетной организации является то, что они отражаются в разрезе

недвижимого имущества, иного движимого имущества или предметов лизинга, в то время в коммерческом учете основные средства отражаются по отдельным статьям, без каких либо подразделений на группы.

Поступление основных средств оформляются следующими первичными документами:

При поступлении используется Акт о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101).

Для принятия к учету объекта основных средств в бюджетных организациях используется инвентарная карточка учета нефинансовых активов (ф. 0504031), а так же инвентарная карточка группового учета нефинансовых активов (ф. 0504032), приходный ордер на приемку материальных ценностей (нефинансовых активов) (ф. 0504207).

Для внутреннего перемещения объектов основных средств используется Накладная на внутреннее перемещение объектов нефинансовых активов (ф. 0504102).

Объекты основных средств принимаются к учету по первоначальной стоимости, и формируется на счете 106 «Вложения в нефинансовые активы»

При приобретении основных средств в бюджетном учете оформляются следующие бухгалтерские записи (табл. 1).

Таблица 1. Бухгалтерские записи при приобретении основных средств

Операция	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Право на возмещение «входного» НДС отсутствует		
Отражено поступление основного средства от поставщика.	0 106 00 310	0 302 31 730
Основное средство принято к учету	0 101 00 310	0 106 00 310
Право на возмещение «входного» НДС имеется		
Отражено поступление основного средства от поставщика	2 106 00 310	2 302 31 730
Отражены суммы «входного» НДС	2 210 12 560	2 302 31 730
Основное средство принято к учету	2 101 00 310	2 106 00 310

Согласно Постановлению Правительства РФ «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» от 01.01.2002 г. № 1 все основные средства подразделяются на 10 амортизационных групп.

Если активы входят впервые в 9 амортизационных групп, то срок полезного использования для них устанавливается по максимальному значению. Для активов входящие в последнюю 10 амортизационную группу верхняя граница срока полез-

ного использования не определена. Для таких активов срок устанавливается исходя из Единых норм амортизационных отчислений.

Для учета начисления амортизации по основным средствам в бюджетном учете используется счет 104 «Амортизация».

КОСГУ для счета 104 в части амортизации основных средств может принимать единственное значение – 410 «Уменьшение стоимости основных средств».

В бюджетных учреждениях амортизация по основным средствам начисляется линейным способом. Данный способ равномерно начисляет амортизацию в течение срока полезного использования объекта основных средств исходя из первоначальной (балансовой) стоимости объекта и нормы амортизации.

По объектам основных средств амортизация начисляется в следующем порядке:

1) на объекты недвижимого имущества:

– Объекты основных средств стоимость которых не превышает 40000 руб. включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости объекта при принятии к учету;

– Объекты основных средств стоимость которых превышает 40000 руб. амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации [6 с. 108];

2) на объекты движимого имущества:

– объекты, которые относятся к библиотечному фонду, стоимость которых не превышает 40000 руб. включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию;

– на объекты основных средств стоимостью свыше 40000 руб. амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации;

– на объекты основных средств стоимостью до 3000 руб. включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, нематериальных активов, амортизация не начисляется;

– на иные объекты основных средств стоимость которых составляет от 3000 до 40000 руб. включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию.

Переоценку основных средств бюджетные учреждения проводят на основании п. 28 Инструкции № 157н. Переоценка проводится по состоянию на начало текущего года (за исключением объектов имущества казны) путем пересчета балансовой стоимости объекта основных средств и начисленной суммы амортизации. Переоценку проводят по всем объектам основных средств в независимости от того где на данный момент времени находится основное средство: в запасе, сданы в аренду, в безвозмездное пользование и т.д.

Если после переоценки, стоимость объекта основных средств увеличилась, то данный процесс называется дооценка, а если же стоимость наоборот уменьшилась, то это уценка.

Бухгалтерские записи по отражению дооценки, а так же уценки объектов основных средств (табл. 2).

Таблица 2. Бухгалтерские записи по дооценки и уценки основных средств

Операция	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Увеличение стоимости объектов основных средств в результате переоценки.	0 101 00 310	0 401 30 000
Отражено уменьшение стоимости основных средств в результате уценки.	0 401 30 000	0 101 00 410

Объекты основных средств могут быть списаны с учета в результате недостачи, порчи, а так же хищения объекта основных средств выявленного при инвентаризации. Так же списание объектов основ-

ных средств в бюджетном учете при продаже объекта основного средства, передача основного средства в порядке, предусмотренном законодательством РФ, другому хозяйствующему субъекту или при

полной ликвидации в связи с аварией, различных стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуациях.

Особенность бюджетного учета основных средств, а так же его существенным отличием от коммерческого учета является то, что решение постоянно действующей комиссии по поступлению и выбытию активов является обязательным условием при выбытии основных средств. Федеральным бюджетным учреждениям при списании основных средств необходимо руководствоваться Положением об особенностях списания федерального имущества, утвержденным постановлением Правительства РФ от 14.10.2010 г. №834. Поэтому принять самостоятельно решение о списании активов федеральные бюджетные учреждения могут только в отношении движимого, за исключением особо ценного движимого имущества. Списание объекта основных средств, относящиеся к недвижимому и особо ценному движимому имуществу, согласовываются в обязательном порядке с собственником имущества.

Выбытие основных средств оформляются следующими первичными документами [4 с. 13]:

- акт о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств) (ф. 0504104);
- акт о списании транспортного средства (ф. 0504104);

– акт о списании исключенных объектов библиотечного фонда (ф. 0504144).

Также, необходимо при выбытии объектов недвижимого имущества приложить документы, которые подтверждают государственную регистрацию права или сделки. Данное правило относится к операциям связанным с имуществом, которое подлежит государственной регистрации [5 с. 130].

По первоначальной стоимости (балансовой) осуществляется списание объектов основных средств в бюджетных учреждениях, так же одновременно с этим производят списание суммы накопленной амортизации по объекту выбытия. Результаты, полученные после списания объекта основных средств, должны быть внесены в обязательном порядке в такие регистры как:

- в инвентарную карточку учета нефинансовых активов (ф. 0504031);
- в инвентарную карточку группового учета нефинансовых активов (ф. 0504032);
- в инвентарный список нефинансовых активов (ф. 0504034).

Безвозмездная передача основных средств бюджетными учреждениями может производиться в рамках расчетов между головным учреждением и подразделениями, так же органу власти, государственному учреждению или в соответствии с законодательством РФ иным правообладателям [5 с. 113].

Таблица 3. Бухгалтерские записи по отражению выбытия объектов основных средств

Операция	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Выбытие объекта при уничтожении, разрушении, приведении в негодность вследствие стихийных бедствий, природных явлений, катастроф, иных бедствий:		
списана амортизация, начисленная за период эксплуатации основного средства	0 104 00 410	0 101 00 410
списана остаточная стоимость выбывающего основного средства.	0 401 20 273	0 101 00 410
Передача основных средств в рамках расчетов между головным учреждением, обособленными подразделениями (филиалами):		
списана балансовая стоимость переданного основного средства.	0 304 04 310	0 101 00 410
списана остаточная стоимость выбывающего основного средства.	0 104 00 410	0 304 04 310
Передача основных средств в рамках расчетов между головным учреждением, обособленными подразделениями (филиалами):		
списана балансовая стоимость переданного основного средства.	0 304 04 310	0 101 00 410

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

Библиографический список

1. *Бюджетный кодекс Российской Федерации*. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=201073#0>
2. *Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г.* – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=198265#0>
3. *Приказ Минфина России «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» № 157нот 01.12.2010 г.*
4. *Акашева В.В., Евдокимова Н.В. Особенности организации бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях // Экономические исследования и разработки. – 2017. – №4. – С. 12-16.*
5. *Акашева В.В., Ельмеева И.Г. Особенности налогообложения государственных (муниципальных) учреждений // Вестник Поволжского государственного университета сервиса. Серия: Экономика. – 2013. – №6 (32). – С. 129-133.*
6. *Акашева В.В., Назарова Е.В. Финансирование бюджетных учреждений // Экономические исследования и разработки. – 2017. – № 4. – С. 107-110.*
7. *Казанцева Л.С. Бухгалтерский учет нефинансовых активов в бюджетных организациях: учеб. пособие. – Хабаровск: Изд-во ДВГУПС, 2016. – 113 с.*

FEATURES OF ACCOUNTING OF FIXED ASSETS IN BUDGETARY ORGANIZATIONS

M.A. Pivkina, Student
Ogarev Mordovian State University
(Russia, Saransk)

***Abstract.** Now in Russia there are various types of organizations, which have a number of their own characteristics. Accounting of fixed assets is one of the most time-consuming and complex in the educational process. This article considers the accounting of fixed assets in budgetary organizations, as well as its features and distinctive features from commercial accounting.*

***Keywords:** fixed assets, budget accounting, KOSGU code, commercial accounting, depreciation.*