

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
( Н И У « Б е л Г У » )

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ  
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Выпускная квалификационная работа  
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
заочной формы обучения, группы 09001672  
Вашура Екатерины Валерьевны

Научный руководитель  
к.э.н., ст. преподаватель  
Ковалевская А.В.

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ОСОБЕННОСТИ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ	7
1.1 Теоретические аспекты ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях	7
1.2. Понятия, задачи, классификация и оценка основных средств	16
1.3. Документальное оформление учета основных средств	22
ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТНОЙ РАБОТЫ В БЮДЖЕТНОМ УЧРЕЖДЕНИИ	27
2.1 История создания и характеристика бюджетного учреждения	27
2.2 Анализ основных показателей деятельности бюджетного учреждения	31
2.3 Организация учетной работы в бюджетном учреждении	37
ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	47
3.1. Финансовое обеспечение бюджетных учреждений	47
3.2 Учет наличия и движения основных средств	53
3.3 Учет амортизации основных средств	71
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	82
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	85
СПИСОК ПРИЛОЖЕНИЙ	

## ВВЕДЕНИЕ

Происходящие изменения в бюджетном учете, новые концепции подготовки и представления финансовой отчетности бюджетными учреждениями требуют модернизации управленческих механизмов, повышения ответственности за результаты работы, совершенствования финансово-экономических инструментов, бюджетного учета и бюджетной отчетности.

Бухгалтерский учет рассматривается сегодня как из важнейших инструментов бизнеса.

Профессиональное мастерство современного бухгалтера зависит от теоретических и методических основ бухгалтерского учета, умения ориентироваться в нормативно-правовой базе. При этом также важно уметь решать задачи, возникающие в бухгалтерской практике и разбираться в самых непредвиденных ситуациях на практике.

Учет в бюджетных организациях имеет существенные особенности и по характеру отражаемых операций, отражающихся в бухгалтерском учете, и по организации учета, по форме и содержанию бухгалтерской документации, ну и конечно, по основным бухгалтерским проводкам.

Бухгалтерский учет в бюджетных организациях является составной частью российской национальной системы бухгалтерского учета, специализированной на создании учетной информации для управления государственными (муниципальными) финансами на всех уровнях властных структур бюджетной системы РФ.

Главной задачей бюджетного учета является обеспечение полного и своевременного поступления доходов и использования средств бюджета по целевому назначению. Правильное ведение учета позволяет не только осуществлять контроль и систематическое наблюдение за наличием, движением и целевым использованием денежных средств, но за и рациональным использованием материальных и денежных средств.

Используя данную информацию, распорядители бюджетных средств могут оперативно принимать обоснованные управленческие решения, контролировать целевое использование бюджетных средств на выполнение государственного задания.

Основные средства используются практически всеми хозяйствующими субъектами различных форм собственности для целей производства продукции, выполнения работ, оказания услуг. Поэтому вопросы приобретения, постановки на учет, начисления амортизации, проведения переоценок и ремонтов, а также вопросы аренды и выбытия основных средств являются одними наиболее часто встречающимися в процессе финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов.

Учет основных средств – это один из наиболее сложных участков учета. Причин тому много. Слишком много различий между бухгалтерским и налоговым законодательством. Бухгалтер, отвечающий за этот участок работы, должен досконально знать, как требования бухгалтерского законодательства, а также и методические указания по учету основных средств.

Актуальность выпускной квалификационной работы объясняется тем, что бухгалтерский учет основных средств – это один из наиболее сложных участков учета, нормативно-законодательная база постоянно меняется и поэтому необходимо вести сразу два учета – бухгалтерский и налоговый.

Целью данной работы является исследование состояния учета основных средств в бюджетном учреждении и разработка предложений по его совершенствованию.

Все вышперечисленное определяет актуальность темы выпускной квалификационной работы «Бухгалтерский учет основных средств».

Для достижения поставленной цели были поставлены и последовательно решены следующие задачи:

– изучены теоретические основы учета основных средств в бюджетном учреждении;

- рассмотрены понятия, задачи, классификация и оценка основных средств в бюджетном учреждении;
- изучен порядок учета и документального оформления движения основных средств в бюджетном учреждении;
- проведен анализ основных показателей муниципального учреждения;
- изучена система учета основных средств, а также порядок начисления и отражения в учете начисленной амортизации;
- намечены пути совершенствования учета основных средств бюджетном учреждении.

Предметом исследования являются основные средства муниципального учреждения.

Объектом исследования данной выпускной квалификационной работы является бюджетная организация.

При выполнении выпускной квалификационной работы использовались следующие нормативные акты и другие источники:

- Федеральный Закон о бухгалтерском учете в РФ;
- единый план счетов по бухгалтерскому учету и инструкция по его применению;
- законодательные и нормативные акты РФ;
- научные публикации и учебная литература.

Информационной базой для выполнения работы является отчетность организации за 2017–2018 годы, а также первичная документы бюджетного учреждения.

Структура работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

В первой главе выпускной квалификационной работы рассмотрены теория и практика ведения бухгалтерского учета основных средств в бюджетных учреждениях.

Во второй главе выпускной квалификационной работы, представлена организационно-экономическая характеристика бюджетного учреждения и рассмотрена организация учетной работы.

В третьей главе выпускной квалификационной работы представлены вопросы, которые раскрывают особенности ведения бухгалтерского учета основных средств, а также предложены рекомендации по совершенствованию расчетов в современных условиях.

## ГЛАВА 1.ОСОБЕННОСТИ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

### 1.1.Теоретические аспекты ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях

Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях ведется в соответствии с Федеральным стандартом бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» [13].

Стандарт устанавливает единые требования к ведению бухгалтерского учета к формированию информации об объектах бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) учреждений.

Стандарт определяет основные правила (способы) ведения бухгалтерского учета субъектами бухгалтерского учета, объекты бухгалтерского учета, общие правила признания (прекращения признания) их в бухгалтерском учете, оценку (денежное измерение), а также методы оценки (денежного измерения) объектов бухгалтерского учета (рис. 1).

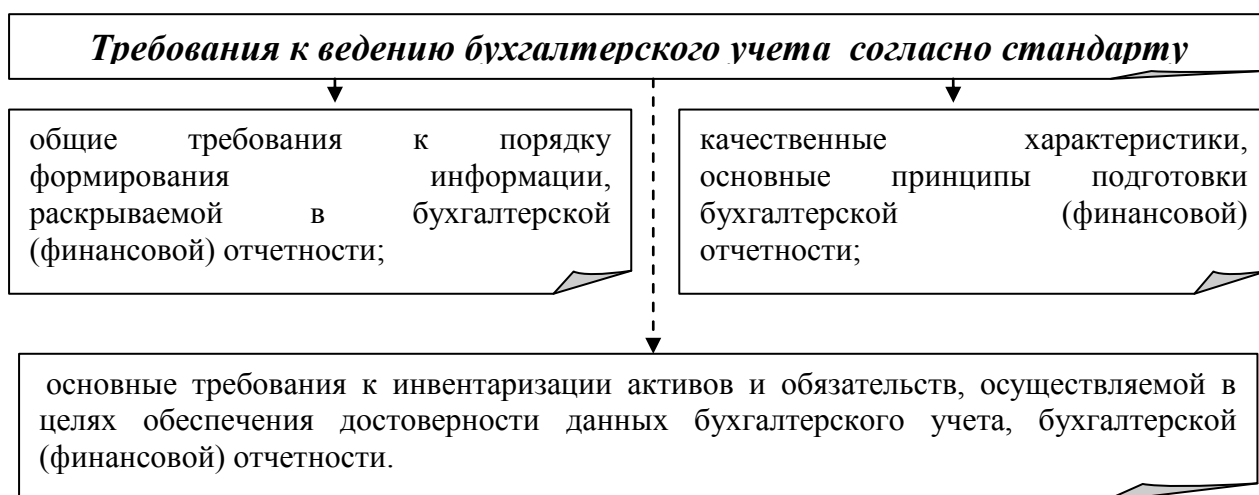


Рис. 1. Основные требования бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора

Ведение бухгалтерского учета объектов бухгалтерского учета осуществляется в денежном измерении (стоимостном выражении) с использованием следующих принципов (рис. 2.).



Рис. 2. Принципы ведения учета бюджетного учреждения

В бухгалтерском учете подлежит отражению информация, не содержащая существенных ошибок и искажений, позволяющая ее пользователям положиться на нее, как на достоверную.

*Существенной информацией* признается информация, пропуск или искажение которой может повлиять на экономическое решение учредителей учреждения (пользователей информации), принятое на основании данных бухгалтерского учета и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности субъекта учета [17].

Существенность информации определяется в зависимости от характера и величины анализируемого показателя бухгалтерского учета и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности и его возможного влияния на



решения пользователей в случае отсутствия или искажения такого показателя.

Субъект учета обеспечивает формирование достоверной информации о наличии имущества, его использовании, о принятых им обязательствах, полученных финансовых результатах, иной информации, необходимой пользователям бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Достоверная информация необходима для осуществления внутреннего и внешнего финансового контроля за соблюдением законодательства, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами.

Бухгалтерский учет осуществляется в соответствии с рабочим планом счетов субъекта учета, включающим в себя аналитические коды вида поступлений – доходов, иных поступлений или аналитические коды вида выбытий – расходов, иных выплат, соответствующих кодам (составным частям кодов) бюджетной классификации Российской Федерации.

Данные бухгалтерского учета, сформированные на счетах рабочего плана счетов субъекта учета, и составленная на их основе бухгалтерская (финансовая) отчетность должны быть сопоставимы у субъектов учета (субъектов отчетности) вне зависимости от типов государственных (муниципальных) учреждений, уровня бюджета бюджетной системы Российской Федерации, в том числе за различные финансовые (отчетные) периоды их деятельности.

Объекты бухгалтерского учета, а также изменяющие их факты хозяйственной жизни отражаются в бухгалтерском учете на основании первичных учетных документов и (или) сводных учетных документов. Сводные учетные документы составляются на основе первичных учетных документов для упорядочения (систематизации) обработки данных о фактах хозяйственной жизни, в том числе данных, в отношении которых согласно законодательству Российской Федерации установлены ограничения по их

распространению (раскрытию), а также для осуществления внутреннего контроля.

Первичные (сводные) учетные документы должны составляться в момент совершения фактов хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным – непосредственно после окончания факта хозяйственной жизни.

При реализации учреждением товаров, работ и услуг с применением контрольно-кассовой техники субъект учета вправе составлять первичный (сводный) учетный документ на основании показателей контрольно-кассовой техники не реже одного раза в день – по его окончанию.

Правила документооборота, в том числе порядок и сроки передачи первичных (сводных) учетных документов для отражения их в бухгалтерском учете в соответствии с утвержденным графиком документооборота, устанавливается субъектом учета в рамках формирования его учетной политики с учетом особенностей организации ведения бухгалтерского учета, предусмотренных договором (соглашением).

К бухгалтерскому учету принимаются первичные (сводные) учетные документы, поступившие по результатам внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета, из предположения надлежащего составления первичных учетных документов по совершенным фактам хозяйственной жизни лицами, ответственными за их оформление.

Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, ответственные за оформление факта хозяйственной жизни и (или) подписавшие эти документы.

Первичные (сводные) учетные документы принимаются к бухгалтерскому учету, если они составлены по унифицированным формам документов, утвержденным законодательством Российской

Федерации правовыми актами уполномоченных органов исполнительной власти, а документы, формы которых не унифицированы, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование субъекта учета, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица, совершившего сделку, операцию и ответственного за правильность ее оформления, либо наименование должности лица, ответственного за оформление свершившегося события;
- подписи лиц, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Первичный учетный документ принимается к бухгалтерскому учету при условии отражения в нем всех реквизитов, предусмотренных унифицированной формой документа при отсутствии унифицированной формы – обязательных реквизитов и при наличии на документе подписи руководителя субъекта учета или уполномоченных им на то лиц.

Документы, которыми оформляются факты хозяйственной жизни с денежными средствами, принимаются к отражению в бухгалтерском учете при наличии на документе подписей руководителя субъекта учета и главного бухгалтера или уполномоченных ими на то лиц.

Без подписи главного бухгалтера или уполномоченного им на то лица денежные и расчетные документы, документы, оформляющие финансовые вложения, договоры займа, кредитные договоры к исполнению и бухгалтерскому учету не принимаются, за исключением документов, подписываемых руководителем органа государственной власти (государственного органа), органа местного самоуправления, особенности

оформления которых определяются законами и (или) нормативными правовыми актами Российской Федерации.

Принятие к бухгалтерскому учету документов, оформляющих операции с наличными или безналичными денежными средствами, содержащие исправления, не допускается.

Иные первичные (сводные) учетные документы, содержащие исправления, принимаются к бухгалтерскому учету в случае, когда исправления внесены по согласованию с лицами, составившими и (или) подписавшими эти документы, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, с указанием надписи «Исправленному верить» («Исправлено») и даты внесения исправлений.

Регистрация, систематизация и накопление информации, содержащейся в принятых к бухгалтерскому учету первичных (сводных) учетных документах, осуществляется в регистрах бухгалтерского учета, составляемых по формам, установленным федеральным государственным органом, осуществляющим согласно законодательству Российской Федерации регулирование бухгалтерского учета [13].

Факты хозяйственной жизни отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности, с группировкой по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

Записи в регистры бухгалтерского учета производятся по мере осуществления соответствующих операций и принятия первичных (сводных) учетных документов к бухгалтерскому учету, но не позднее следующего дня после получения (составления) первичных (сводных) учетных документов.

Не допускаются пропуски или изъятия при регистрации объектов бухгалтерского учета (отражении фактов хозяйственной жизни) в регистрах бухгалтерского учета.

Правильность, полноту и своевременность регистрации объектов бухгалтерского учета (отражения фактов хозяйственной жизни) в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Документирование фактов хозяйственной жизни, ведение регистров бухгалтерского учета осуществляется на русском языке.

Первичные (сводные) учетные документы, составленные на иных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык. Порядок перевода таких документов на русский язык устанавливается в учетной политике субъекта учета.

Первичные (сводные) учетные документы, регистры бухгалтерского учета составляются в форме электронного документа, подписанного квалифицированной электронной подписью, или на бумажном носителе в случае отсутствия возможности их формирования и хранения в виде электронных документов.

Формирование первичных (сводных) учетных документов, регистров бухгалтерского учета по сведениям, составляющим государственную тайну, осуществляется обособленно и с соблюдением норм законодательства Российской Федерации о защите государственной тайны.

В том случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации первичные (сводные) учетные документы, регистры бухгалтерского учета, в том числе в виде электронных документов, изымаются, копии изъятых документов, изготовленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, включаются в документы бухгалтерского учета.

Субъект учета обеспечивает хранение первичных (сводных) учетных документов, регистров бухгалтерского учета в течение сроков, установленных в соответствии с правилами организации государственного архивного дела в Российской Федерации, но не менее пяти лет после окончания отчетного года, в котором (за который) они составлены.

При наличии технической возможности субъект учета вправе осуществлять хранение первичных электронных документов (электронных регистров) на электронных носителях с учетом требований законодательства

Российской Федерации, регулирующего использование электронной подписи в электронных документах.

При хранении первичных (сводных) учетных документов, регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться защита их данных от несанкционированных исправлений.

Учет активов, обязательств, иных объектов бухгалтерского учета осуществляется в валюте Российской Федерации. Стоимость объектов бухгалтерского учета, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в валюту Российской Федерации.

Объекты бухгалтерского учета, стоимость которых выражена в иностранной валюте, принимаются к бухгалтерскому учету в рублевом эквиваленте, исчисленном на дату совершения операции путем пересчета суммы в иностранной валюте по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации.

*Объектами бухгалтерского учета* являются активы, обязательства, источники финансирования деятельности субъекта учета, доходы, расходы, иные объекты в случае, если это установлено стандартом бухгалтерского учета, применяемыми нормативными правовыми актами, регулирующими бухгалтерский учет, бухгалтерскую (финансовую) отчетность [19].

Для целей бухгалтерского учета, формирования и публичного раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности активом признается имущество, включая наличные и безналичные денежные средства, принадлежащее субъекту учета и (или) находящееся в его пользовании, контролируемое им в результате произошедших фактов хозяйственной жизни, от которого ожидается поступление полезного потенциала или экономических выгод.

Контроль над активом имеет место, если субъект учета обладает правом использовать актив, в том числе временно, для извлечения полезного потенциала или получения будущих экономических выгод в процессе достижения целей своей деятельности (выполняемых функций, полномочий)

и может исключить или иным образом регулировать доступ к этому полезному потенциалу или экономическим выгодам.

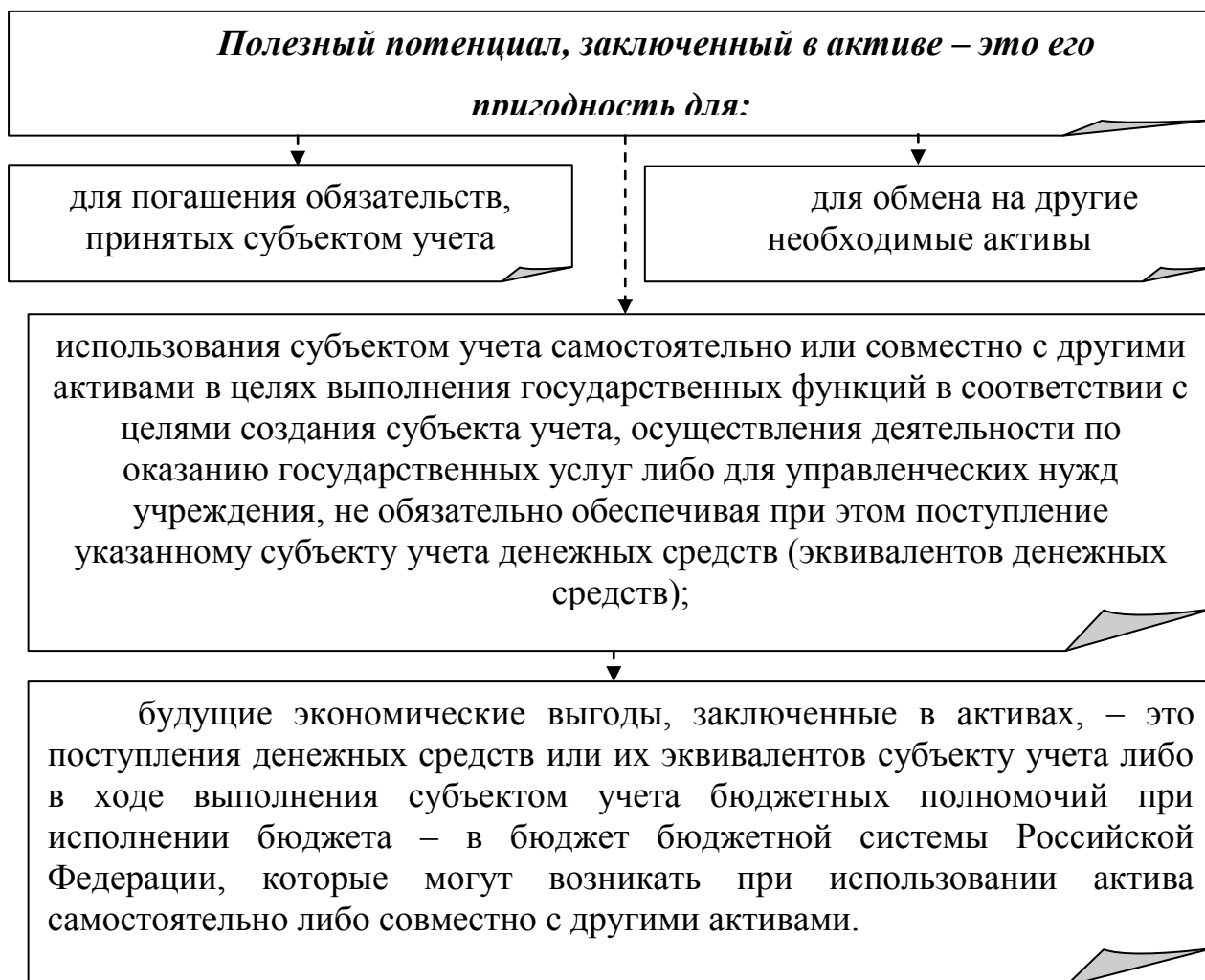


Рис.3. Критерии полезного потенциала

Для целей бухгалтерского учета, формирования и публичного раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности обязательством признается задолженность, возникшая в результате произошедших фактов хозяйственной жизни, погашение которой приведет к выбытию активов, заключающих в себе полезный потенциал или экономические выгоды.

Обязательства, принимаемые к бухгалтерскому учету, возникают в силу закона, иного нормативного правового акта, муниципального акта или договора (контракта, соглашения).

Для целей формирования и публичного раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности чистые активы субъекта учета рассчитываются как разница между активами и обязательствами субъекта учета на определенную дату. Имущество, которым субъекты учета не отвечают по своим обязательствам, в расчет чистых активов не включается.

Чистые активы субъекта учета могут быть как положительными (превышение активов над обязательствами), так и отрицательными (превышение обязательств над активами).

## 1.2. Понятия, задачи, классификация и оценка основных средств

Приказом от 31 декабря 2016 г. № 257н Министерства финансов Российской Федерации утвержден федеральный стандарт бухгалтерского учета для государственного сектора «Основные средства».

Данный стандарт определяет порядок ведения учета активов, которые классифицируются как основные средства, и определяет единые требования к учету, а также требования к информации об основных средствах (результатах операций с ними), раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Материальные объекты, то есть имущество, независимо от его стоимости, со сроком полезного использования более 12 месяцев, необходимые для использования на праве оперативного управления и используемые в процессе деятельности учреждения при выполнении работ, оказании услуг принимаются к учету в качестве основных средств [11].

Основные средства – это материальные ценности, независимо от их стоимости, со сроком полезного использования более 12 месяцев, которые предназначены для неоднократного или постоянного использования учреждением на праве оперативного управления праве владения и (или) пользования имуществом.



Такое право возникает по договору аренды (имущественного найма) либо договору безвозмездного пользования в целях выполнения им государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета.

Данные материальные ценности признаются основными средствами при их нахождении в эксплуатации, в запасе, на консервации, а также при их передаче субъектом учета, в том числе инвестиционной недвижимости, во временное владение и пользование или во временное пользование по договору аренды (имущественного найма) либо по договору безвозмездного пользования.

В стандарте «Основные средства» (Приказ от 31 декабря 2016 г. № 257н) определены единые требования к бухгалтерскому учету активов, которые классифицируются как основные средства, а также требования к информации об основных средствах (результатах операций с ними), раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Основные критерии для признания в учете бюджетного учреждения основных средств, представлены на рисунке 4.

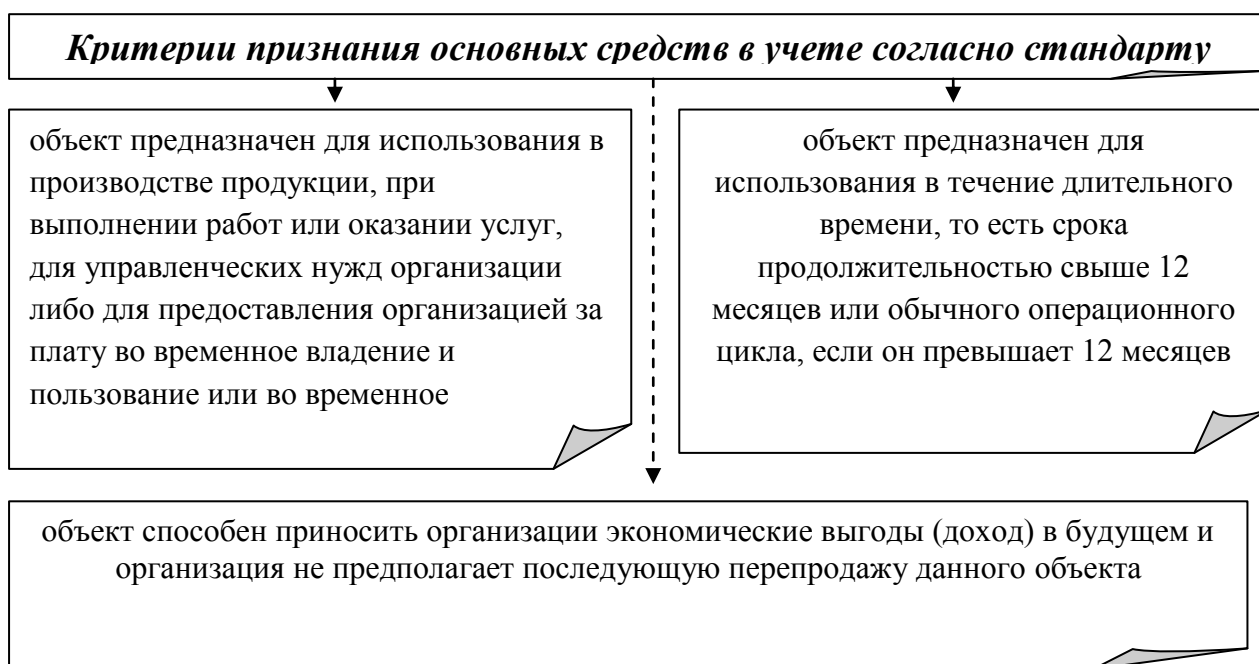


Рис. 4. Критерии признания основных средств

Группа основных средств – совокупность активов, являющихся основными средствами, выделяемыми для целей бухгалтерского учета, информация о которых раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности обобщенным показателем.

*Инвестиционная недвижимость* – это объект недвижимости, а также движимое имущество, составляющее с указанным объектом единый имущественный комплекс [23].

Данный объект должен находиться во владении или пользовании субъекта учета с целью получения платы за пользование имуществом (арендной платы) и (или) увеличения стоимости недвижимого имущества.

Но при этом объект не предназначен для выполнения возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета и (или) продажи.

Основными средствами являются материальные ценности независимо от их стоимости со сроком полезного использования более 12 месяцев, предназначенные для неоднократного или постоянного использования субъектом учета на праве оперативного управления либо по договору безвозмездного пользования в целях выполнения им государственных (муниципальных) полномочий (функций).

Объекты основных средств, срок полезного использования которых одинаков, стоимость которых не является существенной (например, компьютерное оборудование, мебель, используемая в течение одного и того же периода времени), объединяются в один инвентарный объект, признаваемый для целей бухгалтерского учета комплексом объектов основных средств согласно учетной политике учреждения [23].

Единицей учета основных средств может признаваться часть объекта имущества, в отношении которой самостоятельно можно определить период поступления будущих экономических выгод, полезного потенциала, либо часть имущества, имеющая отличный от остальных частей срок полезного

использования (способ получения будущих экономических выгод или полезного потенциала) [8].

При этом такая единица учета основных средств определяется вне зависимости от возможного физического обособления части объекта имущества.

Основные средства для ведения бухгалтерского учета группируются по следующим признакам.

*По видам* основные средства подразделяются на группы. Группа основных средств – совокупность активов, являющихся основными средствами, выделяемыми для целей бухгалтерского учета, информация по которым раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности обобщенным показателем [23].

Объекты основных средств, срок полезного использования которых одинаков, стоимость которых не является существенной это компьютерное оборудование, мебель, используемая в течение одного и того же периода времени (столы, стулья, шкафы), объединяются в один инвентарный объект, признаваемый для целей бухгалтерского учета комплексом объектов основных средств согласно учетной политике субъекта учета.

Объект имущества, находящийся в долевой собственности, принимается субъектом учета к бухгалтерскому учету в составе основных средств соразмерно доле права в общей (долевой) собственности.

Перейдем к рассмотрению критериев определения стоимости активов для принятия к бухгалтерскому учету.

Согласно положениям стандарта № 257н первоначальная стоимость объектов основных средств определяется в зависимости от того, каким способом они приобретались: в результате обменных операций, созданы самостоятельно либо в результате необменных операций.

Первоначальная стоимость – стоимость, по которой актив принят субъектом учета к бухгалтерскому учету.

Обменные операции – операции, в ходе которых субъект учета передает (получает) активы преимущественно в форме денежных средств (их эквивалентов) или иных материальных ценностей, работ, услуг, прав на пользование имуществом.

Необменные операции – это операции, в ходе которых субъект учета получает (передает) активы без непосредственного предоставления (получения) в обмен активов, сопоставимых по денежной величине (денежным эквивалентам). К необменным операциям относятся операции по передаче (получению) активов безвозмездно (без взимания платы) или по незначимым ценам по отношению к рыночной цене обменной операции с подобными активами.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной стоимости – это стоимость, по которой актив принят субъектом учета к бухгалтерскому учету.

Переоцененная стоимость – это стоимость актива на дату переоценки за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения актива.

Балансовая стоимость – первоначальная стоимость актива с учетом ее изменений.

Остаточная стоимость – это стоимость, по которой актив отражается в бухгалтерской (финансовой) отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения актива.

Амортизация – это величина стоимости актива, постепенно относимая в течение срока его полезного использования на расходы (на уменьшение финансового результата) [22].

Для расчета суммы амортизации большое значение имеет определение срока полезного использования основных средств.

Срок полезного использования – период, в течение которого предусматривается использование актива в тех целях, ради которых он был

приобретен, создан и (или) получен (использование в запланированных целях).

Накопленная амортизация – сумма амортизации, исчисленная за период использования актива (на дату проведения операции с активом и (или) на отчетную дату).

Накопленный убыток от обесценения актива – сумма убытка от обесценения актива, исчисленная за период использования актива (на дату проведения операции с активом и (или) на отчетную дату).

Вновь поступившие основные средства оцениваются по первоначальной стоимости.

Основные средства, приобретаемые в иностранной валюте, отражаются в учете в рублях путем пересчета. При этом курсовая разница, возникшая с изменением курса валюты, относится на увеличение/уменьшение стоимости объектов основных средств.

Первоначальной стоимостью основных средств полученных учреждением по договору дарения признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, а также стоимость услуг, связанных с их доставкой, регистрацией и приведением их в состояние, пригодное для использования [19].

Единица учета основных средств – инвентарный объект, которому присваивается инвентарный номер в порядке, установленном учетной политикой субъекта учета. Этот инвентарный номер сохраняется за ним на весь период его нахождения в учреждении.

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

При признании объекта основных средств субъектом учета определяется состав инвентарного объекта.

Объектом основных средств признается объект имущества 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 предназначенных для выполнения определенной работы.

### 1.3. Документальное оформление учета основных средств

Все операции должны оформляться оправдательными документами, оформленными в соответствии с требованиями Федерального закона «О бухгалтерском учете». Документальное оформление движения основных средств в учреждении осуществляется унифицированными формами документов, которые являются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Поступление и внутреннее перемещение основных средств оформляется следующими документами:

– поступление и внутреннее перемещение основных средств оформляется следующими документами:

– актом о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений);

– актом о приеме-передаче здания, сооружения;

– актом о приеме-передаче групп объектов основных средств;

– приходным орденом на приемку материальных ценностей (приложение 7).

В документах указывается наименование объекта, год постройки или выпуска заводом, краткая характеристика объекта, первоначальная стоимость, присвоенный объекту инвентарный номер, место использования объекта и другие сведения, необходимые для аналитического учета основных средств.

Для приемки основных средств (не требующих монтажа), а также для включения объектов в состав основных средств и ввода в эксплуатацию предназначены три унифицированные формы:

– акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС/1) применяется для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) в организации или между организациями для:

а) включения объектов в состав основных средств и учета их ввода в эксплуатацию (для объектов, не требующих монтажа, – в момент приобретения, для объектов, требующих монтажа, – после приема их из монтажа и сдачи в эксплуатацию);

б) выбытия из состава основных средств при передаче (продаже, мене и пр.) другой организации;

– акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма № ОС/1а) применяется для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов (зданий и сооружений) в организации или между организациями;

– акт о приеме (поступлении) оборудования (форма № ОС/14) применяется для оформления и учета поступившего на склад оборудования с целью последующего использования его в качестве объекта основных средств.

Указанными документами оформляется любая операция поступления основных средств в организацию по договорам купли-продажи, мены имущества, дарения, финансовой аренды и т.д.

Для всех основных средств, кроме зданий, используются:

– форма № ОС/1 – при приемке одного основного средства;

– форма № ОС/14 – при приемке группы объектов.

При постановке на учет зданий и сооружений применяется форма № ОС/1а.

Если основные средства не требуют монтажа, то эти документы оформляются в момент приобретения, а если необходимы монтажные

работы, то эти формы заполняются после приема основных средств из монтажа и сдачи в эксплуатацию.

На основании оформленных актов данные о включении объекта в состав основных средств вносятся в инвентарные карточки учета нефинансовых активов форма 0504031, (приложение 8).

Записи при приеме-передаче производятся на основании актов о приеме-передаче объектов основных средств и сопроводительных документов (технических паспортов заводов-изготовителей и др.). Прием, перемещение объектов основных средств внутри организации, включая проведение реконструкции, модернизации, капитального ремонта, а также их выбытие или списание отражаются в инвентарной карточке (книге) на основании соответствующих документов.

Внутреннее перемещение основных средств оформляется накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств. Данный документ выписывается в трех экземплярах:

- первый – передается в бухгалтерию для записи в инвентарной карточке;
- второй – остается у сдачика для отметки о выбытии соответствующего объекта в инвентарном списке основных средств;
- третий – передается получателю основных средств.

Внутренне перемещение оформляется актом о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств.

В данном акте указывают изменение в технической характеристике и первоначальной стоимости объекта, вызванное реконструкцией и модернизацией. Акт подписывают работник цеха или комиссия, уполномоченные на приемку основных средств, и представитель цеха, производящего реконструкцию, после чего сдают в бухгалтерию, которая производит соответствующие записи в инвентарной карточке по учету основных средств.



Если ремонт или реконструкцию осуществляет сторонняя организация, то акт составляют в двух экземплярах (по одному экземпляру каждой стороне).

Выбытие основных средств оформляется – актами о списании объекта основных средств (групп объектов, автотранспортных средств, мягкого и хозяйственного инвентаря и т. д.).

Акты составляются комиссией, назначаемой руководителем учреждения, в двух экземплярах: первый передается в бухгалтерию, второй остается у сотрудника, ответственного за сохранность объекта.

В актах указывают техническое состояние и причину списания объекта, первоначальная стоимость, сумму амортизации, затраты на списание, стоимость материальных ценностей, полученных от ликвидации объекта, результат от списания.

Списания литературы оформляется – актом о списании исключенной из библиотеки литературы.

Разборка и демонтаж основных средств до утверждения актов об их списании не допускается.

Учет операций по выбытию и перемещению ведется в журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов. Аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках учета основных средств и группового учета основных средств.

Инвентарная карточка учета основных средств открывается на каждый объект основных средств. Записи в ней производятся на основании первичных учетных документов: актов о приеме-передаче основных средств, технических паспортов заводов-изготовителей и других документов.

В бухгалтерии бюджетного учреждения оформляются инвентарные карточки, которые разделены на группы по видам основных средств и по месту нахождения.

Инвентаризационная опись – применяется для оформления данных инвентаризации основных средств (зданий, сооружений, передаточных

устройств машин и оборудования, транспортных средств, инструмента, вычислительной техники, производственного и хозяйственного инвентаря и т. п.); составляется в двух экземплярах и подписывается ответственными лицами комиссии отдельно по каждому месту хранения ценностей и лицом, ответственным за сохранность основных средств; один экземпляр передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости, а второй — остается у материально ответственного лица; до начала инвентаризации от каждого лица или группы лиц, отвечающих за сохранность ценностей, берется расписка.

По месту нахождения (эксплуатации) основных средств для контроля за их сохранностью ведутся инвентарные списки основных средств.

Таким образом, это способ оформления хозяйственных операций соответствующими документами. Бухгалтерские документы используются для передачи распоряжений от распорядителя исполнителю, для управления деятельностью.

## ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТНОЙ РАБОТЫ В БЮДЖЕТНОМ УЧРЕЖДЕНИИ

### 2.1. История создания и характеристика бюджетного учреждения

Администрация Борисовского района действующее бюджетное учреждение. История становления муниципального учреждения начинается с шестого января 1954 года.

Юридический и фактический адрес: 309340, Белгородская область, Борисовский район, поселок Борисовка, площадь Ушакова, 2.

В настоящее время главой администрации Борисовского района является Давыдов Николай Иванович, а руководителем отдела учета и отчетности – Стативко Светлана Николаевна.

Основной вид деятельности администрации Борисовского района 84.11.31. – деятельность органов местного самоуправления муниципальных районов.

Учреждение является юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, лицевые счета, открытые в казначейском отделе комитета финансов администрации.

Администрация Борисовского района зарегистрирована в ФНС 31 декабря 2002 года, и регистратором является Инспекция Федеральной Налоговой службы по городу Белгороду.

Государственный регистрационный номер записи о создании юридического лица ОГРН: – 10231006460051.

Права и обязанности юридического лица она приобрело с момента его государственной регистрации в установленном законодательством порядке в форме муниципального учреждения.

Организационно-правовая форма исследуемого субъекта – муниципальное бюджетное учреждение.

Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) – цифровой код, который необходим для упорядочивания учёта налогоплательщиков в

Российской Федерации. Данный код присваивается для налоговой записи юридических лиц. В бюджетном учреждении этот код – 3103010020.

КПП 312301001 – код присвоенный субъекту и он дополняет ИНН и содержит информацию об основании, о постановки на учет в налоговом органе. КПП – обязательный реквизит при заполнении платежных поручений, различных бухгалтерских и налоговых документов. Структура КПП определена Приложением к приказу ФНС России от 29.06.2012 № МВ/7/6/435@ «Об утверждении порядка и условий присвоения, применения, а также изменения идентификационного номера налогоплательщика». В исследуемом обществе этот код КПП – 310301001.

Общероссийский классификатор предприятий и организаций (ОКПО), ОК 007/93 – применяется 1 июля 1994 года, что подтверждено в постановление Госстандарта России от 30.12.93 № 297. В бюджетном учреждении код ОКПО – 04023216.

Сведения Росстата Администрации Борисовского района следующие:

- ОКПО 04023216;
- ОКАТО 14215551000;
- ОКОГУ 3300100;
- ОКТМО 14615151051;
- ОКФС – муниципальная собственность.

Сведения о регистрации в Пенсионном Фонде Российской Федерации:

- регистрационный номер 041018000011;
- дата регистрации 10 сентября 1991 года;
- наименование территориального органа – Государственное учреждение – Управление Пенсионного фонда РФ по Борисовскому району Белгородской области

Сведения о регистрации в Фонде Социального Страхования:

- регистрационный номер 310403020131001;
- дата регистрации 24 февраля 2000 года;

– наименование территориального органа – Государственное учреждение – Белгородское региональное отделение Фонда социального страхования Российской Федерации.

Учредителями Администрации Борисовского района – Президиум Верховного Совета СССР.

Основными задачами Администрации Борисовского района являются:

– реализация единой финансовой и бюджетной политики на территории Борисовского района;

– разработка проекта бюджета муниципального района и прогноза консолидированного бюджета муниципального района, а также составление бюджетной отчетности об исполнении консолидированного бюджета района и бухгалтерской отчетности муниципальных бюджетных и автономных учреждений;

– обеспечение устойчивости муниципальных финансов; обеспечение реализации принципов организации местного самоуправления на территории района в целях повышения эффективности и качества управления муниципальными финансами;

– осуществление в пределах компетенции финансового контроля за целевым, эффективным использованием средств, выделяемых из бюджета учреждениям, организациям и органам местного самоуправления Борисовского района, а также материальных ценностей, находящихся в муниципальной собственности и (или) приобретённых за счёт средств бюджета муниципального района;

– изменение и анализ данных по формированию налогового потенциала Борисовского района;

– совершенствование методов финансового – бюджетного планирования, финансирования, учёта и отчётности;

– обеспечение исполнения бюджетных полномочий по управлению муниципальным долгом Борисовского района, осуществлению

муниципальных заимствований Борисовского района в виде размещения ценных бумаг и привлечения кредитов от кредитных организаций, предоставлению и реструктуризации бюджетных кредитов и муниципальных гарантий в целях поддержки экономики Борисовского района.

Районный бюджет на 2018 год утвержден решением Муниципального совета Борисовского района от 22.12.2017 г. № 396 «О районном бюджете муниципального района «Борисовский район» на 2018 год и плановый период 2019 и 2020 годов».

Результаты исполнения местного бюджета за 2018 год свидетельствуют о выполнении поставленных целей и задач бюджетной политики Борисовского района в полном объеме. Поступившие в 2018 году доходы позволили обеспечить исполнение всех публичных обязательств (обязательств перед населением), установленных законодательством и обязательств бюджетных учреждений гражданско-правового характера (выплата заработной платы работникам бюджетных учреждений, оплата коммунальных услуг, расчеты с поставщиками и подрядчиками).

История становления Борисовского района очень интересная и берет свое начало еще с восьмого столетия нашей эры. Также оно является памятником славянской культуры.

В 1705 году слобода Борисовка, с прилегающими к ней землями, становится собственностью графа Бориса Петровича Шереметева.

Слобода Борисовка являлась крупным центром более пятидесяти пяти промыслов, таких как: кожевенный, гончарный, иконный, ткацкий. Также многие занимались изготовлением мебели. После Октябрьской революции 1917 года слобода Борисовка была преобразована в село.

Через девять лет село было включено в состав Центрально-Черноземную область.

С января 1954 года слобода Борисовка входит в состав новообразованной Белгородской области. Через пять лет Борисовка получает статус посёлка городского типа.

В составе района 10 поселений, в том числе одно – городское, девять – сельских, а населённых пунктов – тридцать четыре.

В Борисовском районе в лице администрации уделяется большое внимание развитию маленького провинциального местечка с развитыми духовными, культурными, ремесленными традициями, патриархальными устоями и современного района, заявившего о себе аграрным и промышленным потенциалом, культурными и спортивными достижениями.

Недавно был создан муниципальный бренд «Край аистов, дубрав и лилий».

Одной из основных идей бренда выступает гармоничный синтез традиций и современности. При всем стремлении к цивилизации, к новым открытиям и технологиям, человек не может существовать без своих истоков, без веры, без семьи, без природы. На логотипе бренда изображен аист, дуб и водяная лилия (белая кувшинка).

Привлечение инвестиций в экономику района является одной из основных стратегических задач, стоящих перед администрацией Борисовского района, решение которой возможно путем формирования комплексной инвестиционной политики. Целенаправленная инвестиционная деятельность оказывает непосредственное влияние на развитие экономики, определяет её потенциал, перспективы и рост.

Инвестиционная привлекательность территории определяется целым комплексом составляющих, которые формируются под воздействием позитивных и негативных факторов социально-экономического развития: степени устойчивости и финансовой независимости, уровня жизни населения и деловой активности.

## 2.2. Анализ основных показателей деятельности бюджетного учреждения

Анализ основных финансово-экономических показателей бюджетного учреждения может проводиться как для целей планирования деятельности

учреждения, так и для целей контроля или оценки результатов этой деятельности. Источниками данных для анализа основных финансово-экономических показателей являются следующие формы отчетов:

– Баланс государственного (муниципального) учреждения (ф. 0503130) – (приложение 2, 4).

– Отчет о финансовых результатах деятельности учреждения (ф. 0503121) – (приложение 3, 5).

Основные финансово-экономические показатели деятельности за период 2017-2018 годы, представлены в таблице 1.

Анализируя данные таблицы 1, отметим, что на балансе бюджетной организации числятся нефинансовые активы, в составе которых основные средства и материальные активы. Основные средства и материальные запасы составляют первый раздел баланса бюджетного учреждения.

Балансовая стоимость основных средств в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 363105 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 104,4%;

Связано это с поступлением активной части основных средств. В 2018 году рост показателя «остаточная стоимость основных средств» составил прирост в 4,5%, это было связано с поступлением компьютерной техники, то есть машин и оборудования.

Уменьшение стоимости материальных запасов в 2018 году по сравнению с 2017 годом составляет 139356 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 31,3.

Нефинансовые активы имущества казны в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 37136405 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 106,3%.

Расходы будущих периодов в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 1 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 100,0%.



Таблица 1

Анализ актива и пассива баланса за период 2017-2018 гг.

Показатель	2017г	2018г.	Изменение 2018 к 2017 г.	
			Абсолютное (+, -)	Относительное (%)
<b>АКТИВ</b>				
<b>I. Нефинансовые активы</b>				
Основные средства	8214116	8577221	363105	104,4
Амортизация основных средств	16742534	17401346	658812	103,9
Материальные запасы	445652	306296	-139356	68,7
Нефинансовые активы имущества казны	589678925	626815330	37136405	106,3
Расходы будущих периодов	22770	22771	1	100,0
<b>II. Финансовые активы</b>				
Денежные средства учреждения	554214	1512099	957885	272,8
Финансовые вложения	650656935	842470700	191813765	129,5
Дебиторская задолженность	351040892	355230539	4189647	101,2
<b>ПАССИВ</b>				
<b>III. Обязательства</b>				
Доходы будущих периодов	350896403	359918430	9022027	102,6
<b>IV. Финансовый результат</b>				
Финансовый результат	1249162889	1703527915	454365026	136,4
<b>БАЛАНС</b>	<b>1600059293</b>	<b>2082696606</b>	<b>482637313</b>	<b>130,2</b>

Финансовые вложения учреждения на протяжении рассматриваемых периодов имеет положительную динамику, что было связано с увеличением в 2018 году по сравнению с 2017 годом на – 29,5%.

Денежные средства учреждения на протяжении рассматриваемых периодов имеет положительную динамику, что было связано с увеличением поступления денежных средств учреждения на лицевых счетах в органе

казначейства. И так, в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на – 172,8%.

Дебиторская задолженность в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 4189647 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 1,2%.

Далее перейдем к рассмотрению пассива баланса. Расчеты по принятым обязательствам в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 9022027 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 2,6%.

Анализируя последний раздел баланса, заметим, что финансовый результат бюджетного учреждения в 2018 году увеличивается по сравнению с 2017 годом на – 30,2%.

Основные финансово-экономические показатели деятельности представлены в таблице 2.

План финансово-хозяйственной деятельности является одним из наиболее важных аспектов финансовой деятельности бюджетной организации, проанализируем за период 2017 и 2018 годы.

По данным представленным в таблице 2 можно сделать следующие выводы:

Расходы бюджетного учреждения в 2017 году увеличились более чем на 7 миллионов рублей, но также можно отметить, что удельный вес в общей сумме расходов по статье заработная плата составляет наибольший процент, то есть 44,2% и 45,7%, а относительный показатель за этот период равен 108,8%.

На втором месте находится начисления на выплаты по оплате труда заработная плата сотрудников учреждения. Расходы по данной статье увеличились, так в 2018 году они составляли в общей сумме расходов 14,1%, а в 2017 году 13,2%. Эта статья расходов напрямую зависит от суммы начисленной заработной платы сотрудникам учреждения.

Таблица 2

## Основные финансово-экономические показатели деятельности за период 2017-2018 гг.

Код КОСГУ	Наименование статьи	Расход 2017 г	Удельный вес в общей сумме расходов (%)	Расход 2018 г	Удельный вес в общей сумме расходов (%)	Изменение 2018 к 2017 г.	
						Абсолютное (+,-)	Относительное (%)
211	Заработная плата	33259410,19	44,2	36176967,24	44,7	2917557,05	108,8
212	Прочие выплаты	53150	0	50761,90	0,6	-2388,10	95,5
213	Начисления на выплаты по оплате труда	9737599,73	13,2	10650263,95	14,1	912664,22	109,4
221	Услуги связи	752645,21	1,0	847164,09	1,1	94518,88	112,6
222	Транспортные услуги	33015,10	0	-	-	-	-
223	Коммунальные услуги	1425063,63	1,9	1601893,94	1,9	176830,31	112,4
225	Работы, услуги по содержанию имущества	4686966,91	6,4	702502,00	0,1	-3984464,91	14,9
226	Прочие работы, услуги	11579705,04	14,7	23737901,03	29,3	12158195,99	204,9
271	Амортизация основных средств и нематериальных активов	9450816,53	12,8	2858903,18	3,5	-6591913,35	30,3
272	Расходование материальных запасов	2358840,43	3,2	2660660,20	1,2	301819,77	112,8
290	Прочие расходы	2659541,79	3,6	1735673,58	2,5	-923868,21	65,3
	Расходы будущих периодов	22770,14	0	-	0	-	-
	Итого расходов	73 625 924,70	100	81 022691,11	100	7 396 766,41	0

На третьем месте находятся расходы на прочие работы и услуги, которые увеличились в 2018 году в сравнении с 2017 годом, а удельный вес в общей сумме расходов ставил 29,3%, а относительный показатель за этот период равен 204,9%.

На четвертом месте находятся расходы по амортизации основных средств, которые за анализируемый период уменьшились и в общей сумме расходов ставили 3,5%.

На пятом месте находятся прочие расходы, которые за анализируемый период уменьшились и в общей сумме расходов ставили 2,5%.

На шестом месте находятся коммунальные услуги, которые за анализируемый период составляют в структуре расходов 1,9%

На седьмом месте находятся суммы начисленной амортизации по основным средствам и нематериальным активам, которые уменьшились значительно в 2018 году в сравнении с 2017 годом, а удельный вес в общей сумме расходов ставил 3,5, а был 12,8%.

Таким образом, в целом по исследуемому бюджетному учреждению можно сделать вывод, что в течение рассматриваемых периодов получает субсидии на выполнение государственного задания с каждым годом больше, что позволяет улучшать материально-техническое состояние учреждения.

Бюджетная отчетность предоставляется на бумажных носителях информации, а также на электронных носителях информации. При этом отчетность, предоставляемая на бумажных носителях, составляется с нумерацией страниц и сопроводительным письмом.

Бюджетная отчетность составляется на основе Главной книги. До составления бюджетной отчетности производится сверка оборотов и остатков по аналитическим регистрам учета с оборотами и остатками по счетам бюджетного учета.

Показатели годовой бюджетной отчетности должны быть подтверждены данными инвентаризации, проведенной в установленном

порядке. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером бюджетного учреждения.

Таким образом, в целом по исследуемому бюджетному учреждению можно сделать вывод, что в течение рассматриваемых периодов получает субсидии на выполнение государственного задания с каждым годом больше, что позволяет улучшать материально-техническое состояние учреждения.

Бюджетная отчетность предоставляется на бумажных носителях информации, а также на электронных носителях информации. При этом отчетность, предоставляемая на бумажных носителях, составляется с нумерацией страниц и сопроводительным письмом.

Бюджетная отчетность составляется на основе Главной книги. До составления бюджетной отчетности производится сверка оборотов и остатков по аналитическим регистрам учета с оборотами и остатками по счетам бюджетного учета.

Показатели годовой бюджетной отчетности должны быть подтверждены данными инвентаризации, проведенной в установленном порядке. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером бюджетного учреждения.

### 2.3 Организация учетной работы в бюджетном учреждении

Система бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях отличается обусловленной спецификой, базирующейся на законодательстве о бюджетном устройстве, Инструкции по бюджетному учету, а также в иных нормативных документах по учету и отчетности в бюджетных учреждениях. Специфика бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях заключается в следующем:

- организация бухгалтерского учета в разрезе статей выделенных средств (субсидий);
- контроль исполнения выделенных средств (расходов);

- казначейская система исполнения бюджетов;
- выделение в бухгалтерском учете кассовых и фактических расходов;
- особенности ведения бухгалтерского учета в учреждениях бюджетной сферы;
- план счетов ведения бухгалтерского учета в бюджетном учреждении.

На данном этапе развития бюджетного учета согласно действующему бюджетному праву необходимо рассмотреть следующие моменты ведения бюджетного учета.

Инструкция по ведению бюджетного учета включает в себя:

- план счетов бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях;
- формы ведения бухгалтерского учета;
- способы применения Плана счетов бухгалтерского учета для отражения операций по целевому использованию бюджетных средств;
- формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета;
- методы оценки активов и обязательств;
- корреспонденцию счетов по основным бухгалтерским операциям.

Обеспечение контроля за исполнением выделенных средств для осуществления деятельности.

Регистры бюджетного учета предназначены для систематизации и аккумуляции информации, содержащейся в первичных бухгалтерских документах. Формы регистров бюджетного учета представляют собой стандартизированные формы документов, которые содержат реквизиты, коды необходимые для автоматизированной обработки информации.

Бухгалтерские регистры должны заполняться в момент совершения операций, но не позднее, чем на следующий день после получения первичного учетного документа. На основании регистров учета формируются журналы операций, которые подписывают главный бухгалтер бюджетной организации, а также бухгалтер, отвечающий за составление

данного журнала операций. В конце месяца данные оборотов по счетам из регистров переносятся в Главную книгу (ф. 0511811). При открытии Главной книги на текущий месяц переносятся суммы остатков на начало года и на начало месяца согласно с заключительным балансом за прошедший год и месяц, обороты по дебету и кредиту, исходящие остатки, итоговые данные за текущий месяц, номера журналов операций. В Главной книге высчитывается общий итог оборотов за месяц, и выводятся по всем счетам дебетовые или кредитовые остатки на начало следующего месяца.

Основной базой для организации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях является график документооборота, в котором содержится информация о персонале организации, ответственных за оформление документов, указан способ, место, время движения документов с момента составления до сдачи в архив.

План счетов бюджетного учета состоит из пяти разделов и забалансовых счетов.

Счета бюджетного учета имеют свою определенную структуру и в Инструкции № 174н предусмотрены 26 – разрядные счета бюджетного учета. Конкретно же они представляют собой:

АКК – аналитический классификационный код (1-17);

КФО – код финансового обеспечения – 18;

Синтетический счет – объект учета, группы, вид – (19-23):

Аналитический ко (по КОСГУ) – (24-26);

КОСГУ – классификация операций сектора государственного управления.

Разделы плана счетов бюджетного учета представлены в таблице 3.

Бухгалтерские счета при отражении хозяйственных записей формируются с учетом кода финансового обеспечения (КФО).

При ведении бюджетными учреждениями бухгалтерского учета хозяйственные операции на счетах рабочего плана счетов, утвержденного бюджетным учреждением в рамках формирования учетной политики,

отражаются:

в 1 – 4 разрядах номера счета – аналитический код вида функции, услуги (работы) учреждения, соответствующий коду раздела, подраздела классификации расходов бюджетов;

Таблица . 3

Разделы плана счетов бюджетного учета

Наименование раздела	Содержание раздела
Раздел «Нефинансовые активы»	Включает счета для учета основных средств, непроизведенных и нематериальных активов, амортизации, материальных запасов, вложений в нефинансовые активы и нефинансовых активов в пути
Раздел «Финансовые активы»	Состоит из счетов для учета денежных средств учреждения и денежных документов учреждения, дебиторской задолженности
Раздел «Обязательства активы»	Представлены счета для учета кредиторской задолженности бюджетного учреждения
Раздел «Финансовый результат»	Включает счета для учета доходов и расходов учреждения и отражения финансового результата прошлых периодов
Раздел «Санкционирование расходов»	Сосредоточены счета для отражения информации о лимитах полученных и переданных бюджетных обязательств, а также о бюджетных ассигнованиях.
Забалансовые счета	Учитываются ценности, временно находящиеся в учреждении и не принадлежащие ему, а также бланки строгой отчетности, санаторные путевки, полученные безвозмездно ит.д.

в 5 – 14 разрядах номера счета – отражаются нули, если иное не предусмотрено учетной политикой учреждения;

в 15 – 17 разрядах номера счета – аналитический код вида поступлений от доходов, иных поступлений, или аналитический код вида выбытий по расходам, иным выплатам, соответствующий коду (составной части кода) бюджетной классификации Российской Федерации (аналитической группе подвида доходов бюджетов, коду вида расходов, аналитической группе вида источников финансирования бюджетов);



в 24 – 26 разрядах номера счета – коды классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ).

При завершении текущего финансового года обороты по счетам, отражающим увеличение и уменьшение активов и обязательств, в регистры бухгалтерского учета очередного финансового года не переходят.

Бюджетное учреждение вправе с учетом положений по применению плана счетов, при утверждении рабочего плана счетов, вводить дополнительные аналитические коды счетов, обеспечивающих формирование в бухгалтерском учете дополнительной информации, необходимой внутренним, внешним пользователям бухгалтерской отчетности бюджетных учреждений.

Приказами Министерства Финансов от 16.11.2016 № 209; 29.11.2017 № 212н; 31.03.2018 № 66н предусмотрен ряд исключений из общего порядка формирования 1–17 разряда номера счета.

Бюджетные учреждения вправе задействовать 1–17 разряды номера счета, в котором инструкциями предусмотрены нули, для ведения аналитического учета. Необходимость такого учета, например, может быть обусловлена дополнительными требованиями по раскрытию информации в отчетности, предъявляемыми органом – учредителем. Соответствующие положения надо утвердить в учетной политике.

Бухгалтерские записи по исправлению ошибок необходимо оформлять справкой (ф. 0504833), которая содержит ссылку на номер и дату исправляемого журнала операций, документа, обоснование внесения исправления. Регистры бухгалтерского учета открываются записями сумм остатков на начало года согласно с заключительным балансом и регистрами за прошлый год. Если вышестоящей организацией внесены исправления в заключительном балансе, то эти корректировки необходимо отразить в учетные регистры прошлого и текущего года. После того, как утвержден годовой отчет, учетные регистры группируют, переплетают и передаются на хранение в архив бюджетного учреждения.

Бюджетный учет в учреждении ведется в соответствии с Законом от 6 декабря 2011г. № 402/ФЗ «О бухгалтерском учете». Кроме того, в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций»;

– план счетов по приказу Минфина РФ от 16.12.2010 № 174(редакция 2018 год);

– положения Бюджетного кодекса РФ.

Принимая это во внимание, Федеральным законом от 06.12.2011 № 402/ФЗ «О бухгалтерском учете» были установлены единые методологические основы организации учета и требования к бухгалтерской отчетности. Бухгалтерский учет в секторе государственного управления (бюджетный учет) является составной частью российской национальной системы бухгалтерского учета, но, вместе с тем, существуют значительные различия в правилах ведения учета в коммерческих и государственных (муниципальных) учреждениях. Это обусловлено тем, что деятельность бюджетных учреждений имеет узкую направленность и регулируется специальным бюджетным законодательством.

Обновление правил бухгалтерского учета в настоящее время связано, прежде всего, с внесением изменений в 2 основных документа, регламентирующих эти правила:

– закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402/ФЗ, который обновлен законом «О внесении изменений...» от 31.12.2017 № 481/ФЗ;

– Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008, которое утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н – изменено приказом Минфина России от 28.04.2017 № 69н.

Ключевой поправкой, внесенной в закон № 402/ФЗ, стало признание всех действующих ПБУ федеральными стандартами с отменой требования об обязательности соответствия им отраслевых стандартов и нормативных документов ЦБ РФ.

Порядок ведения бюджетного учета, распространяется на бухгалтерии, созданные при органах государственной власти Российской Федерации,

органах государственной власти субъектов Российской Федерации, органах местного самоуправления и бюджетных учреждениях, а также на учреждения, создаваемые российскими академиями наук, имеющими государственный статус.

Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях ведется с соблюдением основных методов, принципов, а также особое внимание уделяется достоверности и существенности информации, которая отражается на счетах бухгалтерского учета (рабочего плана счетов) бюджетного учреждения.

Метод начисления – означает, что результаты операций признаются в бухгалтерском учете по факту их совершения независимо от того, когда получены или выплачены деньги или их эквиваленты.

Метод двойной записи – означает, что операции отражают одновременно на взаимосвязанных балансовых счетах бухгалтерского учета.

Особенностью учета в учреждениях, помимо прочего, является наличие раздела пять в плане счетов «Санкционирование расходов». Он необходим для записи получения и использования денежных средств, выделенных из бюджета, лимитов обязательств, полученных от распорядителей бюджетов, использования этих лимитов, планируемых доходов и расходов.

Бюджетный учет является более сложным и структурированным. Его основными отличительными чертами являются:

- особый бюджетный план счетов;
- необходимость организации учета в разрезе статей бюджетной классификации;
- четкий учет доходов и расходов;
- целевой характер расходования бюджетных средств;
- казначейская система исполнения бюджета;
- отсутствие понятий «прибыль» и «убыток»;
- финансовым результатом деятельности бюджетного учреждения может быть только «дефицит» или «профицит» бюджета;
- различия в составе и формах отчетности.

*Бюджетный дефицит* – это сумма превышения расходов бюджета над его доходами в каждый бюджетный год.

*Бюджетный профицит* – это сумма превышения доходов бюджета над его расходами в каждый бюджетный год.

Полностью сбалансированный государственный бюджет, то есть бюджет без сальдо, возможен только теоретически. Даже если проект бюджета сбалансирован, в процессе его исполнения равенство сохранить практически невозможно. Выделяют положительные и отрицательные стороны бюджетного дефицита.

*Положительная сторона* – политика дефицитного финансирования приводит к активизации экономического роста.

*Отрицательная сторона* – бюджетный дефицит ведет к росту государственного долга, усилению налогового бремени, стимулирует инфляционные процессы.

Дефицит бюджета может возникнуть в результате:

- необходимости осуществления крупных государственных вложений в развитие экономики;
- чрезвычайных обстоятельств (война, стихийные бедствия и другие обстоятельства);
- кризисных явлений в экономике, неэффективности финансово-кредитных связей, неспособности правительства держать под контролем финансовую ситуацию в стране.

Учреждения осуществляют учет в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и Инструкцией по бюджетному учету.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в учреждениях, соблюдение действующего законодательства при выполнении финансово-хозяйственных операций и хранение бухгалтерской документации несут руководители учреждений.

Для обеспечения рациональной организации бухгалтерского учета большое значение имеет разработка плана его организации.

План организации бухгалтерского учета состоит из следующих элементов: план документации и документооборота; план инвентаризации; план счетов и их корреспонденции; план отчетности; план технического оформления учета.

Основой организации первичного учета в учреждении является *график документооборота*. Под документооборотом понимают путь, который проходят документы от момента их выписки до сдачи на хранение в архив. В графике документооборота определяется круг лиц, ответственных за оформление документов, и указывается порядок, место, время прохождения документа с момента составления до сдачи в архив.

График документооборота составляется главным бухгалтером и утверждается руководителем учреждения и доводится под роспись ответственным лицам за ведение учета и составления отчетности.

Для правильного ведения бухгалтерского учета необходимо использовать первичные и сводные документы бухгалтерского учета.

*Первичный учетный документ или сводный учетный документ* это документ, на основании которого в учете отражают объект учета и изменяющие его факты хозяйственной жизни. Документы по операциям с наличными или безналичными средствами, в которых есть исправления, к учету не принимают. На документе всегда должна быть подпись руководителя или уполномоченного им лица, независимо от того составлен документ по унифицированной форме или нет. Без подписи главного бухгалтера не принимаются денежные и расчетные документы и те, которыми оформлены финансовые вложения, договоры займа, кредитные договоры.

*Регистры бухгалтерского учета* это учетные документы, которые предназначены для регистрации, систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых первичных документах. Записи в регистры вносят в хронологической последовательности и с группировкой по соответствующим счетам учета. Делают записи по мере осуществления

операций и принятия документов к учету, но не позднее следующего дня после поступления соответствующих документов.

*Объекты учета* это активы; обязательства; источники финансирования деятельности субъекта учета; доходы; расходы; другие факты хозяйственной жизни, установленные нормативными правовыми актами.

*Обязательство* это задолженность, погашение которой приведет к выбытию активов, заключающих в себе полезный потенциал или экономические выгоды. Обязательство возникает в силу: закона или иного нормативного правового акта; муниципального акта; договора (контракта, соглашения).

*Доходы* это увеличение полезного потенциала активов или поступление экономических выгод за отчетный период, за исключением поступлений, связанных с вкладами собственника (учредителя).

*Расходы* это снижение полезного потенциала активов или уменьшение экономических выгод за отчетный период в результате выбытия или потребления активов, возникновения обязательств, за исключением уменьшения, связанного с изъятием имущества собственником (учредителем).

*Финансовый результат* это разница между доходами и расходами за отчетный период. Если доходы признают в течение нескольких отчетных периодов, в отчете о финансовых результатах деятельности расходы, соответствующие этим доходам, должны быть распределены между теми же отчетными периодами.

## ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

### 3.1. Финансовое обеспечение бюджетных учреждений

Администрация Борисовского района – это бюджетное учреждение, которое создано для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера и финансируемая им полностью или частично.

Основным бюджетным полномочием администрации Борисовского района является организация составления проекта бюджета района, организация исполнения консолидированного бюджета района.

Согласно ГК Российской Федерации бюджетное учреждение это некоммерческая организация, которая создана для выполнения управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера (рис.5.).

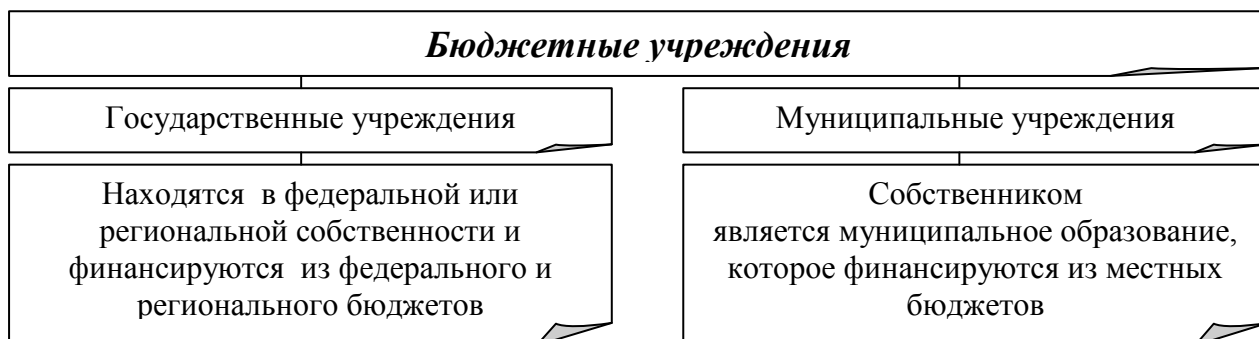


Рис.5 Характеристика государственных и муниципальных учреждений

Согласно Федеральному закону от 08 мая 2010 года № 83 «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений», все некоммерческие организации разделены на три типа: казенные, автономные и бюджетные.

*Бюджетные* – некоммерческие организации, созданные РФ, субъектом РФ или муниципальным образованием для выполнения работ,

оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством РФ полномочий соответствующих органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры и в других сферах.

Администрация Борисовского района получает субсидии, то есть финансирование осуществляется в форме получения субсидии.

Администрация Борисовского района это бюджетное учреждение, поэтому открывать лицевые счета для ведения деятельности, как органа местного самоуправления муниципальных районов имеет права открывать только в территориальном органе федерального казначейства.

Методика и порядок ведения бухгалтерского учета для бюджетных учреждений устанавливается Министерством Финансов России.

Финансовую деятельность администрация Борисовского района осуществляет на основании Положения, которое утверждено управлением финансов и бюджетной политики администрации Борисовского района, решением Муниципального совета Борисовского района от 11.сентября 2009 года №7.

Поэтому можно отметить, что ответственным по исполнению бюджета является Управление финансов и бюджетной политики администрации Борисовского района.

Формирование уточненного бюджета осуществлялось в соответствии с изменениями областного законодательства и муниципальных нормативно правовых актов. В течение 2018 года районный бюджет администрации Борисовского района уточнялся шесть раз, поэтому объем расходов увеличился на 124703 тыс. руб. или 113,4 %.

Районный бюджет за 2018 год по доходам исполнен, что составляет в сумме 1046185,3 тыс. рублей, при уточненном плане 1044698,3 тыс. рублей или 100 %.



Расходы районного бюджета на 2018 год исполнены, что составляет в сумме 1034642,5 тыс. рублей при уточненном плане 1056656 тыс. рублей или 97,9%.

Районный бюджет за 2018 год по доходам исполнен, что составляет в сумме 1046185 тыс. рублей, при уточненном плане 1044698 тыс. рублей или 100,1 %. Собственная доходная база складывается из 14 налоговых и неналоговых источников в том числе:

– налог на доходы физических лиц за 2018 исполнен, что составляет 105,8 %, при уточненном плане 206010 тыс. рублей поступило 217941 тыс. рублей, сверх плана в районный бюджет поступило 11931 тыс. рублей;

– единый налог на вменённый доход по отдельным видам деятельности исполнен – в 2018 году при уточненном плане 7500 тыс. рублей и поступило в бюджет 7904 тыс. рублей, или 105,4 %;

– согласно уточненному плану на 2018 год, по единому сельскохозяйственному налогу исполнение составило 101,7 %, при плане 150 тыс. рублей, поступило 153 тыс. рублей;

– государственная пошлина исполнена в сумме 4472 тыс. рублей, при уточненном плане 2018 года – 4200 тыс. рублей или 106,5 %;

– согласно уточненному плану на 2018 по акцизам по подакцизным товарам исполнение составило на 101,1 %, при плане 6274 тыс. рублей, поступило 6344 тыс. рублей;

– по прочим налоговым доходам в бюджет района поступило 14 тыс. рублей, при плане 14 тыс. рублей, что составило 100 %;

– от использования имущества, находящегося в муниципальной собственности, в районный бюджет поступило 16527 тыс. рублей при плане 2018 года 14609 тыс. рублей, или 113,1 %.

– согласно уточненному плану по доходам от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат государства в 2018 году исполнено на 101,0 %, при плане 1300 тыс. рублей, поступило 1314 тыс. рублей;

– согласно уточненному плану по доходам от продажи материальных и нематериальных активов в 2018 году исполнено на 107,9 %, при плане 4335 тыс. рублей, поступило 4679 тыс. рублей;

– по прочим неналоговым доходам в бюджет района поступило 52 тыс. рублей, при плане 51 тыс. рублей, что составило 101,2 %.

Расходная база складывается из следующих расходов администрации Борисовского района в том числе:

– расходы районного бюджета на 2018 год исполнены в сумме 1 034 643,0 тыс. рублей при уточненном плане 1 056 656 тыс. рублей или 97,9 %.

– безвозмездные поступления сложились в сумме 761 412,8 тыс. рублей при плане 775 044,3 тыс. рублей или 98,1%.

– основную долю расходов районного бюджета 2018 г. занимают расходы на образование 43 %, социальная политика 18,3 %, культура 8,5 % и другие, что характеризует районный бюджет как социально значимый, (аппарат 6,3%).

Рассмотрим исполнение районного бюджета за 2018 год по каждому разделу бюджетной классификации:

– расходы по разделу 0100 «Общегосударственные вопросы» запланированы на 2018 год в сумме 77068 тыс. рублей, исполнение составило 77423 тыс. рублей или 100,0%;

– расходы по разделу 0200 «Национальная оборона» сложились в сумме 1482 тыс. рублей при плане 1482 тыс. рублей или 100%;

– расходы по разделу 0300 «Национальная безопасность и правоохранительная деятельность» это расходы на содержание службы ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций и стихийных бедствий в количестве 10 единиц, их исполнение составило 6543 тыс. рублей при плане 6565 тыс. рублей или 99,7%;

– расходы по разделу 0400 «Национальная экономика» сложились в сумме 133460 тыс. рублей при плане 133720 тыс. рублей или 99,8 %. По

дорожному фонду при плане 126256 тыс. рублей исполнено 126048 тыс. рублей или 99,8 %;

– расходы по разделу 0500 «Жилищно-коммунальное хозяйство» за 2018 год исполнены на 95,3 % при плане 45351 тыс. рублей исполнено 43214 тыс. рублей;

– расходы по разделу 0600 «Охрана окружающей среды» за 2018 год исполнен на 13,3 % при плане 1565 тыс. рублей исполнено 208 тыс. рублей;

– расходы по разделу 0700 «Образование» за 2018 год исполнены в сумме 444152 тыс. рублей при плане 448812 тыс. рублей или 99 %.

В 2018 году финансировалось 9 детских дошкольных учреждений, 12 общеобразовательных школ, 4 внешкольных учреждений (дом творчества, станция юннатов и ДЮСШ, музыкальная школа).

Расходы по подразделу 0701 «Дошкольное образование» составили за 2018 год 83905 тыс. рублей при плане 84897 тыс. рублей или 98,8 %.

По подразделу 0702 «Общее образование» при плане 291769 тыс. рублей исполнение составило 288372 тыс. рублей или 98,8 %.

По подразделу 0703 «Дополнительное образование детей» при плане 36606 тыс. рублей исполнено 36418 тыс. рублей или 99,5%.

По подразделу 0705 «Профессиональная подготовка, переподготовка и повышения квалификации» проходят расходы по переподготовке и повышению квалификации муниципальных служащих в количестве 352 человека.

Исполнение за 2018 год составило 252 тыс. рублей при плане 252 тыс. рублей или 100 %.

По подразделу 0707 «Молодежная политика» расходы за 2018 год составили 11624 тыс. рублей при плане 11672 тыс. рублей или 99,6 %.

По подразделу 0709 «Другие вопросы в области образования» при утвержденном плане 23616 тыс. рублей исполнено 23581 тыс. рублей или 99,9%.

По разделу 0800 «Культура и кинематография» при уточненном плане 88827 тыс. рублей, исполнено 88 184 тыс. рублей или 99,3 %.

Расходы по подразделу 0801 «Культура» при уточненном плане 77042 тыс. рублей исполнено в сумме 76738 тыс. рублей или 99,6%.

По подразделу 0804 «Другие вопросы в области культуры и кинематографии» расходы за 2018 г. составляет 11446 тыс. рублей при плане 11785 тыс. рублей или 97,1 %.

Расходы районного бюджета на социальную политику составили 189393 тыс. рублей, при плане 198442 тыс. рублей или 95,4 %.

По подразделу 1001 «Пенсионное обеспечение» отражаются расходы для выплаты доплаты к пенсии муниципальным служащим из районного 9 бюджета, которые в 2018 году исполнены в сумме 5295 тыс. рублей, при плане 5620 тыс. рублей, что составило 94,2 %.

По подразделу 1002 «Социальное обслуживание населения» при плане 27864 тыс. рублей исполнено 27865 тыс. рублей или 100 %. По подразделу 1003 «Социальное обеспечение населения» расходы на выплату субсидий и субвенций отдельным категориям граждан, поступают из областного бюджета на фактическую сумму потребности.

Поэтому расходы за 2018 год исполнены в сумме 89560 тыс. рублей при плане 94297 тыс. рублей, что составило 95 %.

По подразделу 1004 «Борьба с беспризорностью, опека и попечительство» в 2018 году расходы сложились в сумме 53138 тыс. рублей при плане 57121 тыс. рублей, что составило 93 %.

По подразделу 1006 «Другие вопросы в области социальной политики» расходы сложились в сумме 13535 тыс. рублей при плане 13540 тыс. рублей, что составило 100%.

Расходы по разделу 1100 «Физическая культура и спорт» запланировано 19136 тыс. рублей исполнено 16841 тыс. рублей или 88 %.

Расходы по разделу 1200 «Средства массовой информации» запланированы на 2018 год в сумме 994 тыс. рублей, кассовый расход составил 993 тыс. рублей, или 100 %.

Расходы по разделу 1400 «Межбюджетные трансферты» при плане 33146 тыс. рублей исполнено 31917 тыс. рублей или 96,3 %.

Результаты исполнения местного бюджета за 2018 год свидетельствуют о выполнении поставленных целей и задач бюджетной политики Борисовского района в полном объеме. Поступившие в 2018 году доходы позволило обеспечить исполнение всех публичных обязательств (обязательств перед населением), установленных законодательством и обязательств бюджетных учреждений гражданско-правового характера (выплата заработной платы работникам бюджетных учреждений, оплата коммунальных услуг, расчеты с поставщиками и подрядчиками).

### 3.2. Учет наличия и движения основных средств

Приказом от 31 декабря 2016 г. № 257н Министерства финансов Российской Федерации утвержден федеральный стандарт бухгалтерского учета для государственного сектора «Основные средства».

Данный стандарт определяет порядок ведения учета активов, которые классифицируются как основные средства, и определяет единые требования к учету, а также требования к информации об основных средствах (результатах операций с ними), раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Основными средствами бюджетной организации признаются материальные объекты имущества со сроком полезного использования свыше 12 месяцев, которые предназначены для неоднократного или постоянного использования на праве оперативного управления и применяемые в деятельности организации при выполнении работ, оказания услуг, для управленческих нужд, или для осуществления государственных

функций. Основные средства в бюджетной организации учитываются на счете 0 101 00 000 «Основные средства».

Для формирования в денежном выражении информации о фактических вложениях в основные средства применяются следующие счета.

Номер аналитического счета	Наименование счета
106 11 000	Вложения в основные средства – недвижимое имущество учреждения
106 21 000	Вложения в основные средства – особо ценное движимое имущество учреждения
106 31 000	Вложения в основные средства – иное движимое имущество учреждения
106 41 000	Вложения в основные средства – предметы лизинга

Вложения на приобретение, сооружение и изготовление основных средств:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику, в том числе НДС (кроме их приобретения за счет средств от предпринимательской и иной деятельности, приносящей доход);

- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги;

- регистрационные сборы, государственные пошлины, патентные пошлины, таможенные пошлины и другие аналогичные платежи;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации;

затраты по доставке объектов до места их использования, включая расходы по страхованию доставки;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объект.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому (бюджетному) учету по их первоначальной (фактической) стоимости.

Аналитический учет по счету 106 00 000 «Вложения в нефинансовые активы» ведется в карточке (ф. 504054) в разрезе видов (кодов) затрат по каждому строящемуся (реконструируемому, модернизируемому), приобретаемому объекту нефинансовых активов.

Основные средства муниципального учреждения формируются из нескольких источников:

- в результате обменных операций;

- поступления путем строительства и реконструкции объектов основных средств, приема в эксплуатацию приобретенных основных средств, за наличный расчет путем расчетов с подотчетными лицами;

- в результате безвозмездной передачи объектов основных средств.

Средства принимаются к учету по их первоначальной стоимости, то есть в сумме затрат по приобретению, сооружению или постройке, включая расходы по доставке и установке.

В основном основные средства поступают в бюджетные учреждения в порядке передачи государственными, муниципальными органами, а также коммерческими организациями.

При ведении бухгалтерского учета основных средств, составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется:

- классификация операций – объектов бухгалтерского учета при получении (передаче) во временное владение и пользование или во временное пользование по договору аренды (имущественного найма) либо по договору безвозмездного пользования объектов имущества, признаваемых для целей бухгалтерского учета основными средствами, а также оценка указанных объектов бухгалтерского учета;

- признание экономических выгод (доходов) от платы за пользование имуществом (арендной платы) и (или) увеличения стоимости недвижимого имущества, признаваемых в бухгалтерском учете инвестиционной недвижимостью;

– оценка объектов учета – прав на получение дохода от полученных во временное владение, пользование или во временное пользование по договорам аренды либо по договорам безвозмездного пользования объектов недвижимого имущества, не признаваемых для целей бухгалтерского учета основными средствами.

В соответствии с Постановлением № 538 от 26.07.2010г. «О порядке отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества» и статьей 9(2) Федерального закона «О некоммерческих организациях» и статьей 3 Федерального закона «Об автономных учреждениях» установлено, что виды особо ценного движимого имущества бюджетных учреждений могут определяться:

– федеральными органами исполнительной власти, осуществляющими функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию, в отношении бюджетных учреждений;

– федеральными органами государственной власти (государственными органами), руководство деятельностью которых осуществляет Президент РФ или Правительство РФ, в отношении бюджетных учреждений, находящихся в их ведении;

– исполнительным органом государственной власти субъекта РФ в отношении бюджетных учреждений, которые созданы на базе имущества, находящегося в собственности субъекта РФ;

– местной администрацией в отношении бюджетных учреждений, которые созданы на базе имущества, находящегося в муниципальной собственности.

Перечни особо ценного движимого имущества бюджетных учреждений определяются соответствующими органами, осуществляющими функции и полномочия учредителя.

На рисунке 6 показаны критерии определения стоимости имущества бюджетных учреждений. В соответствии с Постановлением № 538 от 26.07.2010 и ст. 9 ФЗ «О некоммерческих организациях», установлено, что:



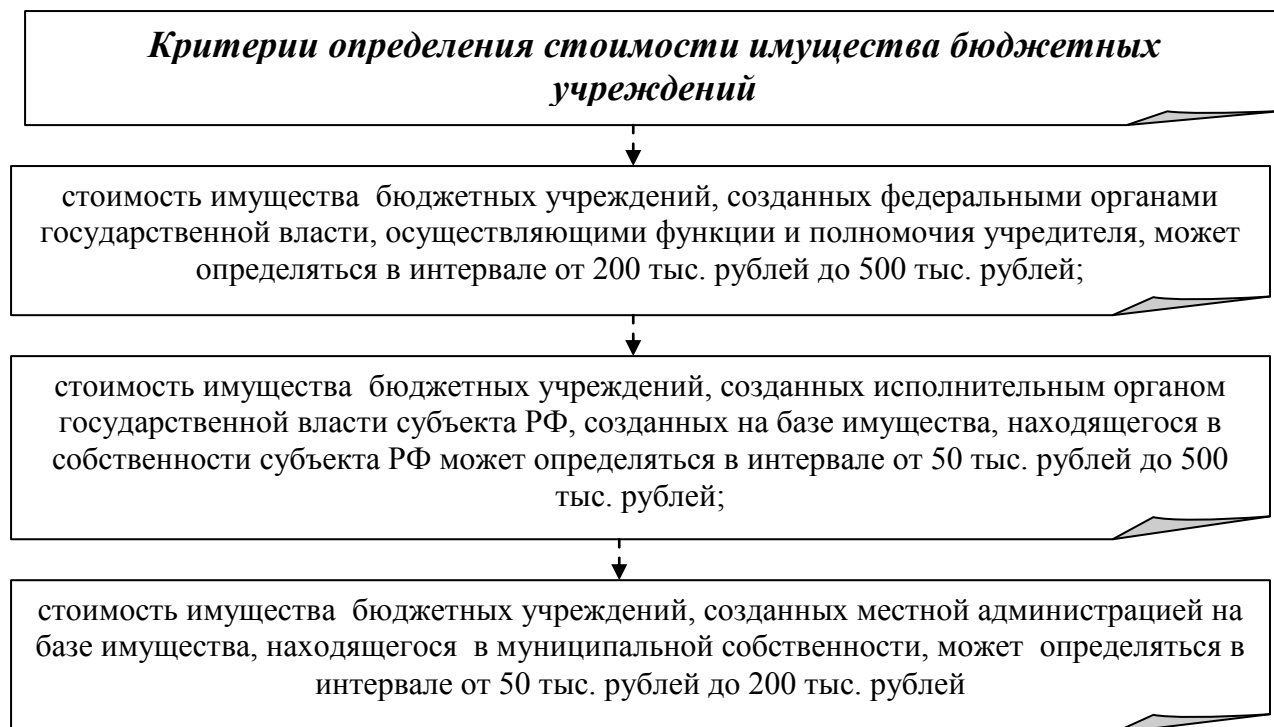


Рис. 6. Критерии определения стоимости имущества бюджетных учреждений

Иное движимое имущество – это имущество учреждения, которое предусмотрено его уставом в соответствии с основными видами деятельности.

Иное движимое имущество, без которого осуществление бюджетным учреждением предусмотренных его уставом основных видов деятельности будет затруднено и (или) которое отнесено к определенному виду особо ценного движимого имущества в соответствии с пунктом 1 настоящего Постановления;

– имущество, отчуждение которого осуществляется в специальном порядке, установленном законами и иными нормативными правовыми актами РФ, в том числе музейные коллекции и предметы, находящиеся в федеральной собственности и включенные в состав государственной части Музейного фонда РФ, а также документы Архивного фонда РФ и национального библиотечного фонда.

Ведение перечня особо ценного движимого имущества осуществляется бюджетным учреждением на основании сведений бухгалтерского учета государственных (муниципальных) учреждений о

полном наименовании объекта, отнесенного в установленном порядке к особо ценному движимому имуществу, его балансовой стоимости и об инвентарном (учетном) номере (при его наличии).

Для формирования информации в денежном выражении о состоянии объектов основных средств и хозяйственных операций, их изменяющих, применяются следующие группы счетов:

010110000 «Основные средства – недвижимое имущество учреждения»;

010120000 «Основные средства – особо ценное движимое имущество учреждения»;

010130000 «Основные средства – иное движимое имущество учреждения»;

010190000 «Основные средства – имущество в концессии».

Для ведения бухгалтерского учета объектов основных средств бюджетного учреждения применяются счета аналитического учета в соответствии с видом объекта учета и содержанием хозяйственной операции:

010111000 «Жилые помещения – недвижимое имущество учреждения»;

010112000 «Нежилые помещения (здания и сооружения) – недвижимое имущество учреждения»;

010113000 «Инвестиционная недвижимость – недвижимое имущество учреждения»;

010115000 «Транспортные средства – недвижимое имущество учреждения»;

010122000 «Нежилые помещения (здания и сооружения) – особо ценное движимое имущество учреждения»;

010124000 «Машины и оборудование – особо ценное движимое имущество учреждения»;

010125000 «Транспортные средства – особо ценное движимое имущество учреждения»;

010126000 «Инвентарь производственный и хозяйственный инвентарь

– особо ценное движимое имущество учреждения»;

010127000 «Биологические ресурсы – особо ценное движимое имущество учреждения»;

010128000 «Прочие основные средства – особо ценное движимое имущество учреждения».

В соответствии с инструкцией по бюджетному учету приобретение основных средств не сопровождается списанием на расходы и не формируется фонд в основных средствах. Со всеми должностными лицами, ответственными за сохранность материальных ценностей, при приеме на работу заключается договор о полной материальной ответственности. На рисунке 7 представлена схема счета для отражения операций в бюджетном учреждении по счету основные средства.

#### Схема строения счета 101 «Основные средства»

Дебет счета	Кредит счета
Сальдо начальное – первоначальная стоимость объектов основных средств на начало периода	
106 – первоначальная стоимость объектов введенных в эксплуатацию по договору купли-продажи, приобретение оборудования, требующего монтажа	104-выбытие объектов основных средств при полном износе на сумму амортизации 401 – на остаточную стоимость объектов основных средств
101 – внутреннее перемещение объектов основных средств	101 – внутреннее перемещение объектов основных средств
Сальдо конечное – первоначальная стоимость объектов основных средств на конец периода	

Рис.7 Схема счета 101 «Основные средства»

Поступление, принятие к учету, внутреннее перемещение объектов основных средств оформляются следующими бухгалтерскими записями.

Приобретение объекта основного средства начинается с закупки. Для этого необходимо в бюджетном учреждении создать контрактную службу, которая будет осуществлять процедуру проведения закупки и заключения контракта.

Пример, бюджетным учреждением приобретена мебель на сумму 127 000 руб., доставка мебели составила 6 200 рублей.

Поступила мебель (основание для отражения на счетах – товарная накладная):

Дт счета 0106.31.310 «Увеличение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»

Кт счета 302.31.730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»

1. Отражение расходов на доставку мебели (основание для отражения на счетах договор на оказание транспортных услуг).

Дт счета 106.31.310 «Увеличение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»

Кт счета 302.22.730 «Увеличение кредиторской задолженности по транспортным услугам»

2. Основные средства (мебель) введены в эксплуатацию (основание для отражения на счетах – акт ввода в эксплуатацию объекта).

Дт счета 101.34.310 «Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества учреждения»

Кт счета 106.31.410 «Уменьшение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»

Бухгалтерские проводки при приобретении основных средств за наличный расчет через подотчетных лиц.

Основные средства для нужд учреждения также могут приобретаться за наличный расчет. В данном случае приобретение основных средств, производится за наличный расчет путем расчетов с подотчетными лицами. Сумма приобретения основных средств, в данном случае не должна

превышать 100 000 рублей. В связи с этим выдача денежных средств из кассы учреждения осуществляется согласно разрешительной подписи руководителя на заявлении, а также может быть издан приказ или распоряжение руководителя, что дает основание на выдачу денег из кассы. Выдача денежных средств осуществляется на основании расходного ордера, который должен быть подписан руководителем и главным бухгалтером учреждения.

Пример, учреждением был приобретен сейф на сумму 147 000 руб., доставка составила 1 200 рублей.

Бухгалтерские проводки при приобретении основных средств за наличный расчет через подотчетных лиц.

1. Выдача денежных средств из кассы учреждения для приобретения основных средств отражается следующим образом:

Дт счета 208 31 560 «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению основных средств»

Кт счета 201 34 610 «Выбытия средств из кассы учреждения».

Получение основных средств, сопровождается, соответствующей документацией, в состав которой входят следующие документы:

- авансовый отчет, составленный подотчетным лицом;
- накладная о получении основного средства;
- товарный чек торговой организации;
- паспорт завода изготовителя и другие документы, подтверждающие покупку оборудования.

Согласно представленным документам формируется первоначальная стоимость основного средства, что отражается в учете записью:

Дт счета 106. 31. 310 «Увеличение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»

Кт счета 208. 31. 660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению основных средств»

2. Объект основных средств принимается к учету:

Дт счета 101.34.310 «Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества учреждения»

Кт счета 106. 31. 410 «Уменьшение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения».

Основные средства принимаются к учету по их первоначальной стоимости, то есть в сумме затрат по приобретению, сооружению или постройке, включая расходы по доставке и установке.

В основном основные средства поступают в бюджетные учреждения в порядке передачи государственными, муниципальными органами, а также коммерческими организациями. В этом случае поступления основных средств отражается следующим образом:

1.Формируется стоимость основных средств, при безвозмездной передаче:

Дт счета 106 31 310 «Увеличение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»

Кт счета 4 401 10 180 « Прочие доходы» или

Кт счета 4 210 06 660 «Уменьшение расчетов с учредителем»

2.Полученные основные средства отражаются в учете бюджетной организации (например, оборудование):

Дт счета 4 101 34 310 «Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества учреждения»

Кт счета 106 31 410 «Уменьшение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»

Основные бухгалтерские проводки при выбытии основных средств. Бюджетная организация списала основные средства (копировальное оборудование), балансовая стоимость которого составляет 188 000 руб., сумма амортизации, начисленной за период использования – 179 000 руб. При ликвидации оборудования были оприходованы запасные части, рыночная стоимость которых составляет 11355 рублей.

В учете будут сделаны следующие записи.

Списание суммы начисленной амортизации –179 000 рублей.

Дт счета 104.34.410 «Уменьшение за счет амортизации стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества учреждения»

Кт счета 101.34.410 «Уменьшение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества учреждения»

Списание остаточной стоимости копировального оборудования (188 000 руб. – 179 000 руб.) 9 тыс. рублей.

Дт счета 401.10.172 «Доходы от операций с активами»

Кт счета 101.34.410 «Уменьшение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества учреждения»

Отражение в учете запчастей по рыночной стоимости – 11355 рублей.

Дт счета 105.36.340 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов – иного движимого имущества учреждения»

Кт счета 401.10.172 «Доходы от операций с активами»

Пример, основные бухгалтерские проводки при приобретении объектов основных средств с предварительной оплатой.

1. С лицевого счета бюджетной организации перечислены денежные средства в сумме авансового платежа 290000 рублей.

Дт счета 4 206 31 560 «Увеличение дебиторской задолженности по авансам по приобретению основных средств»

Кт счета 4 201 11 610610 «Выбытие денежных средств с лицевых счетов в органе казначейства»

2. С лицевого счета бюджетной организации перечислены денежные средства за доставку оборудования.

Дт счета 4 302 22 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»

Кт счета 4 201 11 610 «Выбытие денежных средств с лицевых счетов в органе казначейства»

3. С лицевого счета бюджетной организации перечислены денежные средства за монтаж оборудования.

Дт счета 4 302 26 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам»

Кт счета 4 201 11 610 «Выбытие денежных средств с лицевых счетов в органе казначейства»

4. С лицевого счета бюджетной организации перечислены денежные средства, связанные с юридическим оформлением.

Дт счета 4 302 26 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам»

Кт счета 4 201 11 610 «Выбытие денежных средств с лицевых счетов в органе казначейства»

5. Согласно представленным документам отражено поступление оборудования.

Дт счета 4 106 31 310 «Увеличение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»

Кт счета 4 302 31 730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»

6. Произведено закрытие авансовых платежей за приобретаемое оборудование

Дт счета 4 302 31 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»

Кт счета 4 206 31 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по авансам по приобретению основных средств»

7. Произведен окончательный расчет с поставщиком за поставленное оборудование

Дт счета 4 302 31 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»

Кт счета 4 201 11 610 «Выбытие денежных средств с лицевых счетов в органе казначейства»

8. Приняты к учету оказанные услуги по доставке оборудования



Дт счета 4 106 31 310 «Увеличение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения

Кт счета 4 302 22 730 «Увеличение кредиторской задолженности по транспортным услугам»

9. Приняты к учету работы по монтажу оборудования

Дт счета 4 106 31 310 «Увеличение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения

Кт счета 4 302 26 730 «Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам и услугам»

10. Принято к учету оборудование по сформированной первоначальной стоимости с учетом всех затрат

Дт счета 4 101 34 310 «Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества учреждения»

Кт счета 4 106 31 410 «Уменьшение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»

Пример, бюджетное учреждение заключили договор аренды, согласно которому арендатор ежемесячно оплачивает арендную плату 74 000 руб., НДС 11288 руб., а также возмещает стоимость коммунальных услуг. На счет поступили средства за аренду, а также возмещение коммунальных услуг в размере 26000 руб., НДС 3966 рублей.

Поставщиком коммунальных услуг был выставлен общий счет на сумму 115524 рублей, НДС 15254 рублей. Арендодатель осуществляет распределение входного НДС по коммунальным услугам в соответствии с удельным весом сдаваемой в аренду площади. Удельный вес – 10%

1. Арендатору предъявлена арендная плата счет-фактура, акт выполненных работ.

Дт счета 2.205.21.560 «Увеличение дебиторской задолженности по доходам о собственности»

Кт счета 2.401.10.120 «Доходы от собственности»

2. Начислен НДС от суммы арендной платы. Счет фактура.

Дт счета 2.401.10.120 «Доходы от собственности» Арендатору предъявлена арендная плата, «Счет-фактура, акт выполненных работ»

Кт счета 2.303.04.730 «Увеличение кредиторской задолженности по налогу на добавленную стоимость»

3. Учтена стоимость коммунальных услуг в части деятельности по выполнению государственного задания. Счет фактура.

Дт счета 401.20.223 «Расходы на коммунальные услуги»

Кт счета 4.302.23.730 «Увеличение кредиторской задолженности по коммунальным услугам»

4. Арендатору предъявлена стоимость коммунальных услуг к возмещению:

Дт счета 2.205.31.560 «Увеличение дебиторской задолженности по доходам от оказания платных работ, услуг»

Кт счета 2.401.10.130 «Доходы от оказания платных услуг»

5. Учтен НДС от поставщика коммунальных услуг

Дт счета 4.210.11.560 «Увеличение дебиторской задолженности по НДС по авансам полученным»

Кт счета 4.302 23.730 «Увеличение кредиторской задолженности по коммунальным услугам»

6. Учтен вычет по НДС

Дт счета 2.303.04.830 «Уменьшение кредиторской задолженности по налогу на НДС»

Кт счета 4.210.11.660 «Уменьшение дебиторской задолженности по НДС по авансам полученным»

7. НДС учтен в составе расходов по основной деятельности

Дт счета 4.401.20.223 «Расходы на коммунальные услуги»

Кт счета 4.210.11.660 «Уменьшение дебиторской задолженности по НДС по авансам полученным»

1. Сумма НДС перечислена в бюджет

Дт счета 2.303.04.830 «Уменьшение кредиторской задолженности по налогу на добавленную стоимость»

Кт счета 2.201.11.610 «Выбытие денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства»

2. От арендатора поступили средства в счет оплаты за аренду

Дт счета 2.201.11.510 «Поступление денежных средств на лицевые счета в органе казначейства»

Кт счета 2.205.21.660 «Уменьшение дебиторской задолженности по доходам от собственности»

3. От арендатора поступили средства в счет оплаты за коммунальные услуги

Дт счета 2.201.11.510 «Поступление денежных средств на лицевые счета в органе казначейства»

Кт счета 2.205.31.660 «Уменьшение дебиторской задолженности по доходам от оказания платных работ, услуг»

Учет объектов основных средств по выбытию и перемещению ведется в журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов. Выбытие объектов основных средств, пришедших в негодность, оформляется актами соответствующей формы для списания основных средств.

*При отражении в учете выбытия основного средства необходимо соблюдать следующие критерии:*

– учреждение учета передало все существенные операционные риски и выгоды, связанные с распоряжением (владением, использованием) объектом имущества, отраженного в составе основного средства;

– учреждение учета больше не участвует ни в распоряжении выбывшим объектом основного средства, ни в его реальном использовании;

– величина дохода (расхода) от выбытия объекта основного средства может быть надежно оценена;

– прогнозируемые к получению экономические выгоды или полезный потенциал, связанные с основным средством, а также понесенные или ожидаемые затраты могут быть надежно оценены.

Доходы, причитающиеся к получению при выбытии основного средства, подлежат первоначальному признанию по справедливой стоимости.

Финансовый результат, возникающий при выбытии объекта основного средства, отражается в составе финансового результата текущего периода. Он определяется как разница между поступлениями от выбытия, и остаточной стоимостью объекта основного средства.

*По каждой группе основных средств в бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывается следующая информация:*

- используемые методы начисления амортизации;
- применяемые методы определения сроков полезного использования;
- сумма балансовой стоимости, а также сумма накопленной амортизации в совокупности с суммой накопленных убытков от обесценения основного средства на начало и на конец периода по группам основных средств;
- сверка остаточной стоимости на начало и на конец периода;
- наличие и размер ограничений прав собственности или иных предоставленных прав, включая стоимость объектов недвижимого и особо ценного движимого имущества, которые не могут быть использованы субъектом учета в качестве обеспечения по обязательствам, а также остаточная стоимость основных средств, переданных в качестве обеспечения, на начало и конец отчетного периода;
- сумма затрат, включенных в стоимость основного средства в период строительства, на начало и на конец отчетного периода;
- суммы договорных обязательств по приобретению (строительству) основного средства на конец отчетного периода;

– суммы компенсаций, причитающихся к получению от третьих сторон в связи с обесценением, утратой или передачей основного средства, включенных в доходы текущего периода.

*В пояснительной записке, представляемой в составе бухгалтерской (финансовой) отчетности, дополнительно отражаются сведения:*

– о балансовой и остаточной стоимости временно простаивающих объектов основных средств;

– о балансовой стоимости основных средств, находящихся в эксплуатации и имеющих нулевую остаточную стоимость;

– о балансовой и остаточной стоимости основных средств, изъятых из эксплуатации и удерживаемых до их выбытия.

В учете данные операции отражаются следующим образом:

– на сумму накопленной амортизации:

Дт счета 104 15 410 «Уменьшение за счет амортизации стоимости транспортных средств»

Кт счета 101 35 410 «Уменьшение стоимости транспортных средств – иного движимого имущества учреждения»

101 04 410 «Уменьшение стоимости машин и оборудования»

– на сумму остаточной стоимости основных средств:

Дт счета 401 10 180 «Прочие доходы»

Кт счета 101 35 410 «Уменьшение стоимости транспортных средств – иного движимого имущества учреждения»

В том случае если от списания основных средств, приходуются материалы, которые могут быть использованы для хозяйственных нужд, как правило, это запасные части, комплектующие оформляются бухгалтерскими записями:

Дт счета 105 36 340 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов – иного движимого имущества учреждения»

Кт счета 401 10 180 «Прочие доходы»

Основные средства поступают в учреждение, путем использования бюджетных средств на приобретение основных средств и неучтенных основных средств. Поступление основных средств оформляется актами, накладными на внутренне перемещение и товарными накладными. Аналитический учет основных средств ведется в инвентарных карточках.

Балансовая стоимость объекта основных средств после его признания в бухгалтерском учете может меняться в случаях:

- достройки;
- дооборудования;
- реконструкции (в т.ч. с элементами реставрации);
- технического перевооружения;
- модернизации;
- частичной ликвидации;
- замещения (частичной замены в рамках капитального ремонта в целях реконструкции, технического перевооружения, модернизации) объекта или его составной части;
- переоценки объектов основных средств.

В этом перечне новым является лишь замещение (частичная замена в рамках капитального ремонта в целях реконструкции, технического перевооружения, модернизации) объекта или его составной части.

Если порядок эксплуатации объекта основных средств (его составных частей) требует замены отдельных составных частей объекта, то в соответствии с п. 27 стандарта затраты по такой замене (в т.ч. в ходе капитального ремонта) включаются в стоимость объекта основных средств в момент их возникновения. Это допускается только при условии, что такие составные части являются активом по критериям признания объектов основных средств, установленным в п. 8 стандарта. При этом стоимость объекта основных средств, в отношении которого проведены восстановительные работы (капитальный ремонт), уменьшается на стоимость заменяемых частей в соответствии с положениями о прекращении признания

(выбытии с бухгалтерского учета) объектов основных средств. Необходимым условием является наличие документального подтверждения стоимостных оценок по выбывающему объекту.

### 3.3. Учет амортизации основных средств

В процессе эксплуатации основные средства, используемые в бюджетной сфере, теряют часть своей стоимости, утрачивают свои первоначальные свойства, то есть изнашиваются.

По отношению к основным средствам бюджетных организаций амортизация рассматривается лишь как процесс потери стоимости не используемых в деятельности объектов в течение нормативного срока службы.

Основным показателем изношенности основных средств, служит амортизация.

Амортизация – это сумма износа основных средств, в денежном выражении, включаемая, в расходы бюджетного учреждения.

Начисление амортизации начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объектов к учету, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его выбытия.

По мере равномерного начисления амортизации в течение срока его полезного использования стоимость объекта основных средств переносится на расходы (на уменьшение финансового результата).

Срок полезного использования объекта основных средств определяется исходя из ожидаемого срока получения экономических выгод и (или) полезного потенциала, заключенных в активе, признаваемом объектом основных средств.

Амортизация объекта основных средств начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия его к бухгалтерскому учету,

прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем прекращения признания (выбытия его из бухгалтерского учета), или с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость объекта основных средств стала равной нулю.

Годовая норма амортизационных отчислений объекта основного средства – это выраженная в долях или процентах часть стоимости объекта основного средства, которая в отчетном году признается в качестве расходов на амортизацию.

Согласно пункту 39 Федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства», утвержденного приказом Минфина России от 31.12.2016 № 257н.

Амортизация объекта основных средств начисляется с учетом следующих условий:

- на объект основных средств стоимостью свыше 100 000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными нормами амортизации;

- на объект основных средств стоимостью до 10 000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, амортизация не начисляется. Первоначальная стоимость имущества, стоимостью до 10 000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, списывается с балансового учета с одновременным отражением объекта основных средств на забалансовом счете в соответствии с порядком применения плана счетов бухгалтерского учета;

- на объект библиотечного фонда стоимостью до 100 000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100 % первоначальной стоимости при выдаче его в эксплуатацию;

- на иной объект основных средств стоимостью от 10 000 до 100 000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100 % первоначальной стоимости при выдаче его в эксплуатацию.



Начисление амортизации объекта основных средств не приостанавливается в случаях, когда он простаивает или не используется либо удерживается для последующей передачи (списания), кроме случая, когда остаточная стоимость объекта стала равной нулю.

Предусмотрено три метода начисления амортизации:

– *линейный метод* – равномерное начисление постоянной суммы амортизации на протяжении всего срока полезного использования актива;

– *уменьшаемого остатка* – годовая сумма амортизации определяется исходя из остаточной стоимости объекта на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования и коэффициента не выше 3;

– *пропорционально объему продукции* – сумма амортизации основывается на ожидаемом использовании или ожидаемой производительности актива.

Таким образом, при линейном методе годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается по формуле:

$$A = C / \text{СПИ}, \text{ где} \quad (1)$$

A – годовая сумма амортизационных отчислений;

C – первоначальная стоимость объекта;

СПИ – срок полезного использования (в годах).

При методе уменьшаемого остатка амортизация рассчитывается по формуле:

$$A = C_{\text{ост}} \times N_a \times K_{\text{уск}} / 100\%, \text{ где} \quad (2)$$

$C_{\text{ост}}$  – остаточная стоимость объекта на начало отчетного года;

$N_a$  – норма амортизации для объекта;

$K_{\text{уск}}$  – коэффициент ускорения (до 3).

Метод уменьшаемого остатка позволяет переносить стоимость объекта на финансовый результат с учетом их неравномерной отдачи в течение срока службы, когда весь потенциал имущество показывает впервые годы после покупки. Примером может служить цифровая техника, которая морально

устаревает в течение двух – трех лет после приобретения. Цена таких объектов через несколько лет существенно уменьшится, хотя эксплуатационные характеристики могут остаться теми же.

Как видно из формулы, большую часть своей стоимости при методе уменьшаемого остатка объект переносит на финансовый результат впервые годы эксплуатации, с каждым годом эта сумма становится все меньше.

Коэффициент ускорения характеризует интенсивность использования основного средства, следовательно, его износа. Величина коэффициента устанавливается учреждением самостоятельно в определенном пределе. Она должна быть обоснованной. В качестве обоснования могут выступать техническая документация на основные средства, рекомендации уполномоченных органов власти, графики выходов на работу, таблицы учета рабочего времени и др.

Сумма амортизации пропорционально объему продукции рассчитывается по формуле:

$$A = C \times V_{\text{п}} / V, \text{ где} \quad (3)$$

$V_{\text{п}}$  – натуральный показатель объема производства продукции за отчетный период;

$V$  – предполагаемый объем производства продукции за весь срок полезного использования объекта.

При этом методе начисления амортизации срок полезного использования актива представляется не в годах, а в виде ожидаемого объема продукции, который может быть произведен в результате эксплуатации основного средства. Этот метод позволяет наиболее точно отразить фактическую интенсивность использования актива. Например, сумма амортизации может быть равна нулю во время остановки производства продукции с применением объекта основных средств. В периоды более интенсивного использования сумма начисленной амортизации будет выше, и наоборот.

Учреждение выбирает метод начисления амортизации, который наиболее точно отражает предполагаемый способ получения будущих экономических выгод или полезного потенциала, заключенных в активе. Этот выбор необходимо закрепить в учетной политике.

Стандарт предусматривает повышение «нижних» границ начисления амортизации в зависимости от стоимости объекта основного средства:

- на объекты стоимостью свыше 100000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными нормами;

- на объекты стоимостью до 10000 рублей включительно (за исключением библиотечного фонда), амортизация не начисляется. При вводе в эксплуатацию таких объектов их первоначальная стоимость списывается с балансового учета с одновременным отражением объекта на забалансовом счете;

- на объекты библиотечного фонда стоимостью до 100000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% первоначальной стоимости при выдаче их в эксплуатацию;

- на объекты основных средств стоимостью от 10000 до 100000 рублей амортизация начисляется в размере 100% первоначальной стоимости при вводе их в эксплуатацию.

При переоценке объекта основного средства сумма накопленной амортизации на дату переоценки должна учитываться одним из следующих способов:

- пересчитывается пропорционально изменению первоначальной стоимости таким образом, чтобы остаточная стоимость объекта после переоценки равнялась его переоцененной стоимости. То есть балансовая стоимость и накопленная амортизация умножаются на один и тот же коэффициент;

- вычитается из балансовой стоимости, после чего остаточная стоимость пересчитывается до переоцененной стоимости актива.

Величина корректировки, возникающая при пересчете или исключении сумм накопленной амортизации, образует часть суммы увеличения или уменьшения остаточной стоимости основного средства, подлежащей отражению в бухгалтерском учете.

Способ начисления амортизации подлежит утверждению в составе учетной политики бюджетного учреждения и применяется для всех основных средств, в течение срока их полезного использования.

Метод начисления амортизации объекта может быть изменен, но только один раз в году – 1 января.

Можно использовать все три способа начисления амортизации для разных групп основных средств, обязательно прописав это в учетной политике организации.

Накопленная амортизация – сумма амортизации, исчисленная за период использования актива (на дату проведения операции с активом и (или) на отчетную дату).

Накопленный убыток от обесценения актива – сумма убытка от обесценения актива, исчисленная за период использования актива (на дату проведения операции с активом и (или) на отчетную дату).

Амортизация объектов основных средств отражается в бюджетном учете путем накопления начисленных сумм на соответствующих счетах аналитического учета 0104 00000 «Амортизация».

Аналитический учет по счетам учета амортизации основных средств ведется по отдельным инвентарным объектам.

Пример, начисление амортизации на объекты основных средств отражается записью:

Дт счета 401.20.271 «Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов»

Кт счета 104.11.410 «Уменьшение за счет амортизации» и соответствующих счетов по группам учета основных средств (104.11.410 – 104.38.410)

Списание начисленной суммы амортизации, например, при выбытии основных средств отражается:

Дт счета 104.11.410 «Уменьшение за счет амортизации»

Кт счета 101.00.410 «Уменьшение стоимости основных средств по группам учета основных средств»

Пример, был приобретен объект основных средств – автомобиль (ОКОФ 310.29.10.24, срок полезного использования 5 лет). Первоначальная стоимость = 500000 рублей.

При линейном методе амортизации годовая норма амортизации составит 20% (100%: 5 лет). Годовая сумма амортизации – 100000 рублей (500000 руб. x 20%: 100%).

При применении метода уменьшаемого остатка норма амортизации (без учета коэффициента ускорения) так же составит 20%, но ежегодная сумма амортизации будет рассчитываться следующим образом:

Первый год  $500000 \times 20\% = 100000$  рублей.

Второй год  $(500000 - 100000) \times 20\% = 400000 \times 20\% = 80000$  рублей.

Третий год  $(400000 - 80000) \times 20\% = 320000 \times 20\% = 64000$  рублей.

Четвертый год  $(320000 - 64000) \times 20\% = 256000 \times 20\% = 51200$  рублей.

Пятый год – в течение года стоимость основных средств снизится до 20% от первоначальной стоимости, поэтому переходим на линейный метод. Сумма амортизационных отчислений в последний год будет выше, чем в предыдущие и составит: 204800 рублей (остаточная стоимость на начало года): 1 год (остаточный срок полезного использования).

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции. Предполагаемый пробег автомобиля – до 500000 км. В отчетном периоде пробег составил 5000 км. Сумма амортизационных отчислений за отчетный период составит 5000 руб. ( $5000 \text{ км} \times 500000 \text{ руб.} : 500000 \text{ км}$ ).

Критерий выбора метода амортизации – наиболее точное отражение предполагаемого способа получения будущих экономических выгод или полезного потенциала. Применение нелинейных методов амортизации ставит

целью ускорение перенесения стоимости объекта основных средств на расходы учреждения. При этом стандарт не запрещает применять разные способы амортизации по группам основных средств.

Метод начисления амортизации может быть пересмотрен на 1 января, если существенно изменяются предполагаемый способ получения будущих экономических выгод или полезный потенциал. При этом пересчет уже накопленной амортизации производить не требуется.

В соответствии со стандартом начисление амортизации объекта основных средств не приостанавливается в случаях, когда этот объект простаивает или не используется, или удерживается для последующей передачи (списания), за исключением случая, когда остаточная стоимость объекта основного средства стала равной нулю.

На структурную часть объекта основного средства амортизация начисляется отдельно от амортизации иных частей, составляющих совместно со структурными частями объекта основного средства единый объект имущества (единый объект основных средств). Если же срок полезного использования и метод начисления амортизации части объекта совпадают со сроком использования и методом начисления амортизации иных частей, для целей исчисления амортизации части могут быть объединены в единый объект имущества.

Необходимо отметить, что отдельные нормы стандарта № 257н и Инструкции № 157н схожи, но значительная часть положений стандарта скорректирована по сравнению с инструкцией и вносит кардинальные изменения в бухгалтерский учет основных средств.

Амортизация объектов основных средств отражается в бюджетном учете путем накопления начисленных сумм на соответствующих счетах аналитического учета 0104 00000 «Амортизация».

Аналитический учет по счетам учета амортизации основных средств ведется по отдельным инвентарным объектам.

Начисление амортизации на объекты основных средств отражается записью:

Дт счета 401.20.271 «Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов»

Кт счета 104.11.410 «Уменьшение за счет амортизации» и соответствующих счетов по группам учета основных средств (104.11.410 – 104.38.410)

Списание начисленной суммы амортизации, например, при выбытии основных средств отражается:

Дт счета 104.11.410 «Уменьшение за счет амортизации»

Кт счета 101.00.410 «Уменьшение стоимости основных средств по группам учета основных средств»

Способ начисления амортизации подлежит утверждению в составе учетной политики бюджетного учреждения и применяется для всех основных средств, в течение срока их полезного использования.

Аналитический учет по счетам учета амортизации основных средств ведется по отдельным инвентарным объектам.

Аналитический учет по счету 104 000 «Амортизация» ведется в Оборотной ведомости по основным средствам и нематериальным активам. Общая сумма амортизации, начисленная за отчетный месяц по основным средствам, отражается в журнале операций по прочим операциям.

Сделаем следующие выводы:

1. Например, в учреждении используется линейный метод начисления амортизации основных средств, который основывается на балансовой стоимости и норме амортизации, исчисленной из срока полезного использования этих объектов.

2. Начисление амортизации на основные средства начинается с первого числа месяца, следующий за месяцем принятия объекта к учету и прекращается при достижении нулевой остаточной стоимости основных средств.

3. Аналитический учет по амортизации ведется в оборотной ведомости по основным средствам и нематериальным активам.

4. В бюджетном учреждении ведется ведомость по начисленной амортизации.

По каждой группе основных средств в бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывается следующая информация:

- используемые методы начисления амортизации;
- используемые методы определения сроков полезного использования;
- сумма балансовой стоимости, а также сумма накопленной амортизации на начало и на конец периода;

- сверка остаточной стоимости на начало и на конец периода, раскрывающая:

- сумму стоимости поступивших объектов основных средств с отдельным раскрытием сумм поступлений в результате приобретения (создания) объектов основных средств, получения объектов от собственника (учредителя), иной организации государственного сектора, в результате увеличений балансовой стоимости объектов основных средств, в результате реклассификаций;

- сумму стоимости выбывших объектов основных средств с отдельным раскрытием сумм выбытий в результате передачи объектов имущества, учитываемых в составе основных средств, собственнику (учредителю), иной организации государственного сектора, а также в результате реклассификаций.

#### *Реклассификация основных средств*

Единицы учета основных средств в ходе деятельности учреждения могут реклассифицироваться в иную группу основных средств или в иную категорию объектов бухгалтерского учета, если изменились первоначальные условия их использования (первоначальная целевая функция). Такая возможность предусматривалась и до вступления в силу Стандарта..



Например, объекты могли переводиться из нежилых помещений в жилые, иное движимое имущество – в особо ценное и наоборот.

Решение о реклассификации объекта основных средств принимает комиссия учреждения по поступлению и выбытию активов.

При реклассификации должны выполняться два условия:

– выбытие инвентарного объекта из одной группы основных средств и отражение его в другой группе фиксируются в бухгалтерском учете одновременно;

– перевод объекта основных средств в иную группу основных средств либо в иную категорию объектов бухгалтерского учета не приводит к изменению его стоимости.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Реформа в бухгалтерском учете бюджетной сферы и все сопутствующие изменения связаны со сменой ключевой задачи. Если ранее было важно выстроить контроль расчетов с бюджетом, то сейчас на первый план выступает оценка капитализации организаций и качества самих активов.

Изучив показатели бюджетного учреждения «Администрация Борисовского района» можно отметить, что бюджетное учреждение финансируется из бюджета в виде предоставления субсидий на выполнение государственного задания.

Финансовое обеспечение учреждения осуществляется за счет средств бюджета Белгородского района на основании бюджетной сметы.

Балансовая стоимость основных средств в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 363105 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 104,4%;

Связано это с поступлением активной части основных средств. В 2018 году рост показателя «остаточная стоимость основных средств» составил прирост в 4,5%, это было связано с поступлением компьютерной техники, то есть машин и оборудования.

Уменьшение стоимости материальных запасов в 2018 году по сравнению с 2017 годом составляет 139356 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 31,3.

Нефинансовые активы имущества казны в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 37136405 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 106,3%.

Расходы будущих периодов в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 1 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 100,0%.

Денежные средства учреждения на протяжении рассматриваемых периодов имеет положительную динамику, что было связано с увеличением

поступления денежных средств учреждения на лицевых счетах в органе казначейства. И так, в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на – 29,5%.

Дебиторская задолженность в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 4189647 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 1,2%.

Далее перейдем к рассмотрению пассива баланса. Расчеты по принятым обязательствам в 2018 году увеличилась по сравнению с 2017 годом на 9022027 рублей, а в процентном соотношении это изменение составило – 2,6%.

Анализируя последний раздел баланса, заметим, что финансовый результат бюджетного учреждения в 2018 году увеличивается по сравнению с 2017 годом на – 30,2%.

Таким образом, в целом по исследуемому бюджетному учреждению можно сделать вывод, что в течение рассматриваемых периодов получает субсидии на выполнение государственного задания с каждым годом больше, что позволяет улучшать материально-техническое состояние учреждения.

В целях совершенствования системы синтетического и аналитического учета основных средств в исследуемом учреждении можно предложить следующие направления:

1. Разработать рекомендации по организации документооборота первичных учетных документов учета основных средств.

2. Предложить дополнительные регистры учета по отражению и формированию стоимостной оценки при принятии к учету основных средств:

– первый регистр – стоимость объектов основных средств от 10-40 тыс. руб.;

– второй регистр – стоимость объектов основных средств от 40-100 тыс. руб. начисляем сразу 100 % амортизации;

– третий регистр – стоимость объектов основных средств выше 100 тыс. руб., применяем один из трех существующих методов начисления амортизации.

3. Разработать внутренний локальный акт, который будет являться приложением к учетной политике с выделением отдельных разделов «Общие положения», для удобства и использования ведения бухгалтерского учета.

4. Разработать положение по внутреннему контролю.

5. Выработать график проведения внутренних проверок основных средств по учреждению.

6. Разработать внутренний локальный акт, который будет являться приложением к учетной политике с выделением отдельных разделов «Общие положения», для удобства и использования ведения бухгалтерского учета.

7. Разработать положение по внутреннему контролю.

8. Предложить мероприятия по проведению внутренних проверок ведения бухгалтерского учета в учреждении.

Мы считаем, что данные мероприятия обеспечат качественную организацию учета и контроля ведения учета, а в нашем случае основных средств как преобладающей части нефинансовых активов бюджетного учреждения и будет способствовать их сохранности и эффективному использованию.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бюджетный кодекс РФ от 31.11.1994 г. № 145-ФЗ (с изменениями и дополнениями)//Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

2.Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс]: часть 1 от 30.11.1994 г. №51/ФЗ (ред. от 06.04.2011 г.), часть 2 от 26.01.1996 г. №117/ФЗ (ред. 07.02.2011г.) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

3.Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс]: Ч 1 от 31.07.1998 г. №146/ФЗ (ред. от 28.12.2016 г.), Ч 2 от 05.08.2000 г. №117/ФЗ (ред.28.11.2016г) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

4. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ(ред. 04.11.2014) )//Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

5. Федеральный закон от 18.07.2017 № 178-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и статью 3 Федерального закона «О внесении изменений в бюджетный кодекс Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации//) //Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

6. Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с Федеральным законом о федеральном бюджете на 2016 год» от 03.11.2015 № 301-ФЗ//) //Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

7.Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н (ред. от 31.03.2018) «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»// «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

8. Приказ Минфина РФ от 6 декабря 2010 г. № 162 н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» (с изменениями и дополнениями)// «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

9. Приказ Минфина России от 01.07.2013 N 65н (ред. от 03.05.2018) «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации»// «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

10. Приказ Минфина России от 28.12.2010 № 191н (ред. от 07.03.2018) «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 03.02.2011 № 19693)// «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

11. Приказ Минфина России от 31.12.2016 N 257н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.04.2017 № 46518)// «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

12. Постановление Правительства РФ от 26.07.2010 N 538 «О порядке отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества»// «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф.»

13. Башарова О.Г. Учет в бюджетных и некоммерческих организациях [Текст]: [Электронный ресурс]: электронный ресурс / О.Г. Башарова; разработ.: Кокорева М.Н. [и др.].- Ульяновск: УлГУ, 2015.

14. Белоусова М.В. Бюджетные учреждения. [Текст]: URL: <http://www.intercomaudit.ru/>. М.В. Белоусова. Подотчет с точки зрения бухгалтерского и налогового учета. Представительские расходы. URL: <http://www.intercom-audit.ru/>.

15. Гарнов И. Бюджетный учет / [Текст]: И. Гарнов. - М.: Проспект, 2014. - 290 с

16. Жуклинец, И.И. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: [Текст]: Учебник и практикум / И.И. Жуклинец. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 504 с.

17. Иванова Н.В. Учет в бюджетных организациях: [Текст]: Учебное пособие - Курс лекций (для студентов, обучающихся по направлению подготовки 080100.62 «Экономика»). [Электронный ресурс]: электронный ресурс – Чебоксары: Чувашская государственная сельскохозяйственная академия, кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита, 2014. – 55 с.

18. Коблова Г.И. Бюджетный учет и контроль: [Текст]: учебное пособие студентов, обучающихся по направлению подготовки 080100.68 «Экономика» (магистерская программа «Бухгалтерский учет, контроль налогообложения и судебно-бухгалтерская экспертиза») Саратовский социально-экономический институт (филиал) ФГБОУ ВПО «РЭУ им. Г.В. Плеханова». – Саратов, 2014. – 144 с.

19. Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях – 6-е изд., перераб. и доп.: [Текст]: учебное пособие / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков – М.: ТК Велби, Проспект, 2016.

20. Митюкова, Э.С. Некоммерческие организации: правовое регулирование, бухгалтерский учет и налогообложение: [Текст]: учебное пособие., перераб., и доп / Э.С. Митюкова. - М.: АйСи Групп, 2016. - 280 с.

21. Опарина С.И. Бюджетный учет и отчетность: [Текст]: учебное пособие/ С.И. Опарина, Т.И. Кришталева, А.И. Гурко - М.: ООО «Издательства Юрайт», 2015.

22. Опарина, С. И. Бюджетный учет и отчетность в 2 ч. Часть 1: [Текст]: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / С. И. Опарина, Т. И. Кришталева, А. И. Гурко. — М.: Издательство Юрайт, 2016. - 347 с. - (Серия : Бакалавр и магистр. Академический курс).

23. Полковский А.Л. Бухгалтерское дело: [Текст]: учебник для бакалавров / А.Л. Полковский – ИТК «Дашков и К», 2014. – 288 с.

24. Соснаускене О. И. Бюджетный учет по-новому / О.И. Соснаускене. - М.: Рид Групп, 2014. - 360 с.

25. Киченина Т.Н. Интеграция принципов бухгалтерского учета для негосударственного и государственного секторов управления // Актуальные проблемы экономики и права. 2015. № 3. С. 78-83.

26. Медведева Е.В. Совершенствование нормативно-правового регулирования государственных учреждений в современных условиях хозяйствования // Вестник НГИЭИ. 2015. № 7. С. 56-61.

27. Институт профессиональных бухгалтеров России. URL: [www.ipbr.ru](http://www.ipbr.ru).

28. Официальный сайт Минфина России: <http://www.minfin.ru/ru/budget/>

29. Единый портал бюджетной системы РФ: <http://budget.gov.ru/>

30. Информация по вопросам реализации федерального законодательства в области бюджетной реформы, бухгалтерского учета и отчетности. URL: [www.fz-83.ru](http://www.fz-83.ru).

31. Официальный сайт журнала «Главбух». URL: [www.glavbukh.ru](http://www.glavbukh.ru).

32. Сайт по основным изменениям в бухгалтерском и налоговом учете. URL: [www.nicolbuh.ru](http://www.nicolbuh.ru)

33. Сайт Бухгалтерия онлайн URL: [www.buhonline.ru/](http://www.buhonline.ru/)

34. Информационно-правовой портал URL: <http://www.garant.ru/>

35. Официальный сайт журнала «Бюджетный учет» URL: <http://b-uchet.ru/>

36. Правовая система URL: <http://www.consultant.ru>



## ПРИЛОЖЕНИЯ