

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
**СТАРООСКОЛЬСКИЙ ФИЛИАЛ**  
**(СОФ НИУ «БелГУ»)**

ФАКУЛЬТЕТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ  
КАФЕДРА ЭКОНОМИКИ, ИНФОРМАТИКИ И МАТЕМАТИКИ

**СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ НАЛИЧИЯ И  
ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**  
**(НА ПРИМЕРЕ МКУ ДО «НШИ ИМ. Н.И. ПЛАТОНОВА»)**

Выпускная квалификационная работа  
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика  
профиль Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
заочной формы обучения, группы 92071378  
Сычева Владислава Сергеевича

Научный руководитель  
к.э.н., доцент  
Ровенских М.В.

СТАРЫЙ ОСКОЛ 2017

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ .....	7
1.1. Сущность объектов основных средств, организация их учета в бюджетных организациях .....	7
1.2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета и учета основных средств в государственных (муниципальных) учреждениях в РФ.....	16
1.3. Организационно-экономическая характеристика МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова».....	25
2. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В КАЗЕННОМ УЧРЕЖДЕНИИ МКУ ДО «НШИ ИМ. Н.И. ПЛАТОНОВА» .....	35
2.1. Документальное оформление движения основных средств .....	35
2.2. Синтетический и аналитический учет основных средств в казенном учреждении МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» .....	40
2.3. Учет начисления амортизации и проведения инвентаризации основных средств .....	47
2.4. Мероприятия по усовершенствованию системы учета основных средств .....	51
ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....	56
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	59
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	64

## ВВЕДЕНИЕ

В последние годы деятельность бюджетных организаций приобретает все большее значение в экономике Российской Федерации. Бюджетная организация ведет бухгалтерский учет и статистическую отчетность в порядке, установленном законодательством Российской Федерации. Бюджетная организация предоставляет информацию о своей деятельности органам государственной статистики и налоговым органам, учредителям и иным лицам в соответствии с законодательством Российской Федерации и учредительными документами некоммерческой организации.

Основной задачей деятельности бухгалтерских служб организаций является задача, связанная с обеспечением пользователей информацией, необходимой для контроля за деятельностью организации. Важную роль в деятельности бухгалтерских служб предприятий играет учет и контроль операций по движению основных средств.

Бухгалтерский (бюджетный) учет нефинансовых активов предоставляет возможность изучения достоверности, законности и целесообразности отражения в учете хозяйственных операций с основными средствами.

Бухгалтерская информация является базой для получения информации о состоянии производства, следовательно, позволяет осуществлять комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия.

Вышеназванные аспекты учета основных средств, свидетельствуют об актуальности исследуемой проблемы, что и обусловило, выбор темы выпускной квалификационной работы, постановку цели и задач исследования, формирование его структуры.

Целью данной выпускной квалификационной работы является выявление путей совершенствования системы бухгалтерского (бюджетного) учета основных средств в казенном учреждении.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующий

ряд задач:

- рассмотреть теоретические основы учета основных средств в бюджетных организациях;
- дать организационно-экономическую характеристику МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова»;
- изучить особенности учета основных средств в казенном учреждении МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» и внести рекомендации по его совершенствованию.

В качестве объекта исследования выступает муниципальное казенное учреждение дополнительного образования «Новооскольская школа искусств имени Н. И. Платонова», предмет исследования система учета нефинансовых активов казенного учреждения.

Период исследования: 2014 –2016 гг.

Теоретической основой исследования послужили труды ведущих отечественных экономистов в сфере контроля, учета основных средств и анализа хозяйственной деятельности. Наибольший вклад в анализ и разработку принципов бухгалтерского (бюджетного) учета внесли отечественные исследователи: В.В. Башкатов, В.Ю. Покусаев, М.В. Беспалов, О.В. Монако и др.

Информационной базой выступили законодательные и нормативные акты Российской Федерации, отраслевые нормативные документы, внутренние нормативные документы исследуемого предприятия, данные бухгалтерской (бюджетной) отчетности, а также аналитические и информационные материалы, опубликованные в периодической печати.

Выпускная квалификационная работа была подготовлена с использованием таких методов исследования, как системный подход, синтез, вертикальный и горизонтальный анализ, метод сравнений и других методов.

Практическое значение выпускного исследования состоит в применении технологии идентификации объектов основных средств, которая позволит сократить временные издержки на проведение инвентаризации;

минимизировать трудовые затраты; обеспечить контроль над составом, местонахождением и перемещением объектов имущества, а также при ведении налогового учета применять амортизационную премии, что позволяет одновременно включить в расходы от 10 до 30 % стоимости ОС. Изложенные в работе рекомендации могут быть использованы руководителями и специалистами других казенных предприятий для составления методик бухгалтерского (бюджетного) учета основных средств.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Во введении дана актуальность темы, определены объект и предмет исследования, сформулирована цель выпускной квалификационной работы, поставлены задачи для ее достижения.

Первая глава «Теоретические основы учета основных средств в бюджетных организациях». В ней исследована сущность объектов основных средств и организация их учета в бюджетных организациях; изучено нормативное регулирование бухгалтерского учета и учета основных средств в государственных (муниципальных) учреждениях в РФ, дана организационно-экономическая характеристика МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова».

Во второй главе «Особенности учета основных средств в казенном учреждении МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова»» изложены особенности документального оформления и организации синтетического и аналитического учета основных средств в казенном учреждении МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова»; предложены мероприятия по усовершенствованию системы учета основных средств.

В заключении сформулированы основные выводы и предложения по результатам выпускного исследования.

В приложениях представлены формы первичных документов, учетных регистров и бухгалтерской (бюджетной) отчетности объекта исследования.

Выпускная квалификационная работа изложена на 60 страницах компьютерного текста. Включает в себя 13 таблиц, 1 рисунок, список использованной литературы - 39 наименований, к работе приложено 19 документов.

# 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

## 1.1. Сущность объектов основных средств, организация их учета в бюджетных организациях

Основные средства – активы (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 (праве владения и (или) пользования имуществом, возникающем 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 [26].

Указанные 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.

К основным средствам не относятся:

- а) произведенные активы;
- б) имущество, составляющее государственную (муниципальную) казну, если иное не предусмотрено настоящим Стандартом;
- в) материальные ценности, в том числе объекты недвижимого имущества, предназначенные для продажи и (или) учитываемые в составе запасов, а также материальные ценности, в том числе объекты незавершенного строительства, числящиеся в составе капитальных вложений;
- г) биологические активы [28].

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

Группами основных средств являются:

- а) жилые помещения;
- б) нежилые помещения (здания и сооружения);
- в) машины и оборудование;
- г) транспортные средства;
- д) инвентарь производственный и хозяйственный;
- е) многолетние насаждения;
- ж) инвестиционная недвижимость;
- з) основные средства, не включенные в другие группы [31].

Инвестиционная недвижимость - объект недвижимости (части объекта недвижимости), а также движимое имущество, составляющее с указанным объектом единый имущественный комплекс, находящийся во владении и (или) пользовании субъекта учета с целью получения платы за пользование имуществом (арендной платы) и (или) увеличения стоимости недвижимого имущества, но не предназначенные 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 [35].

Недвижимость, занимаемая субъектом учета, - основные средства, являющиеся объектами недвижимого имущества, находящиеся во владении и (или) пользовании субъекта учета, в том числе по договорам аренды (имущественного найма) либо договорам безвозмездного пользования), предназначенные для использования при выполнении возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета [38].



Активы культурного наследия - материальные ценности, возникшие в результате исторических событий и обладающие ценностью с точки зрения истории, археологии, архитектуры, градостроительства, искусства, науки и техники, эстетики, этнологии или антропологии, социальной культуры и являющиеся свидетельством эпох и цивилизаций, подлинными источниками информации о зарождении и развитии культуры (культурная, историческая, экологическая (связанная с окружающей средой) ценность) [36].

Активы культурного наследия включают в себя объекты недвижимого имущества (включая объекты археологического наследия) и иные объекты с исторически связанными с ними территориями, произведения живописи, скульптуры, декоративно-прикладного искусства, объекты науки и техники и иные предметы материальной культуры, обладающие культурной, исторической, экологической (связанной с окружающей средой) ценностью.

Активы культурного наследия имеют следующие признаки:

а) культурная, историческая, экологическая (связанная с окружающей средой) ценность актива не всегда может быть полностью отражена в денежной оценке, основанной на рыночной цене;

б) в отношении активов культурного наследия законодательством Российской Федерации устанавливаются ограничения (запреты) на их пользование, хранение, продажу (отчуждение);

в) материальные ценности являются незаменимыми (не подлежат замещению), при этом их ценность со временем даже при ухудшении физического состояния, как правило, возрастает;

г) срок полезного использования материальных ценностей, являющихся активами культурного наследия не поддается точной оценке и в некоторых случаях составляет период, превышающий сотню лет [39].

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

Амортизация - величина стоимости актива, постепенно относимая в течение срока его полезного использования на расходы (на уменьшение

финансового результата).

Срок полезного использования - период, в течение которого предусматривается использование субъектом учета в его деятельности актива в тех целях, ради которых он был приобретен, создан и (или) получен (использование в запланированных целях) [37].

Основные средства учреждений учитываются в учете по следующим стоимостям:

Переоцененная стоимость - 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 - стоимость, по которой актив отражается в бухгалтерской (финансовой) отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения актива [30].

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).

Обменные операции - операции, в ходе которых субъект учета передает (получает) активы на условии получения (передачи) активов, сопоставимых по денежной величине (стоимости), преимущественно в форме денежных средств (их эквивалентов) и (или) иных материальных ценностей, работ, услуг, прав на пользование имуществом [34].

Необменные операции - 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.

Материальная ценность признается в бухгалтерском учете в составе объектов основных средств при условии, что субъектом учета планирует получение от ее использования экономических выгод или полезного потенциала и первоначальную стоимость объекта бухгалтерского учета можно надежно оценить [32].

Объекты основных средств, не приносящие субъекту учета экономические выгоды, не имеющие полезного потенциала и в отношении которых в дальнейшем не предусматривается получение экономических выгод, учитываются на забалансовых счетах Рабочего плана счетов субъекта учета, утвержденного субъектом учета в рамках его учетной политики (забалансовые счета). Информация о таких объектах основных средств подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности учреждения [27].

Единицей учета основных средств является инвентарный объект.

Каждому инвентарному объекту основных средств присваивается инвентарный номер в порядке, установленном учетной политикой субъекта учета с учетом положений Инструкции Инструкция по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета.

Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, 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 [25].

Объекты основных средств, срок полезного использования которых одинаков, стоимость которых не является существенной (например, библиотечные фонды, периферийные устройства и компьютерное оборудование, мебель, используемая в течение одного и того же периода времени (столы, стулья, шкафы, иная мебель, используемая для обстановки

одного помещения), объединяются в один инвентарный объект, признаваемый для целей бухгалтерского учета комплексом объектов основных средств согласно учетной политики субъекта учета с учетом положений Инструкции по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета [33].

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), и стоимость которой составляет значительную величину от общей стоимости объекта имущества (далее - структурная часть объекта основных средств). При этом такая единица учета основных средств определяется вне зависимости от возможного физического обособления части объекта имущества [27].

Объект имущества, находящийся в долевой собственности, принимается субъектом учета к бухгалтерскому учету в составе основных средств соразмерно доле права в общей (долевой) собственности. При этом критерии признания объекта основных средств, предусмотренные пунктом 8 настоящего Стандарта, должны применяться к инвентарному объекту [35].

Объект недвижимости (его часть), полученный субъектом учета по договору аренды (имущественного найма) и предназначенный для последующей передачи полученного имущества в субаренду (поднаем), в том числе с передачей своих прав и обязанностей по договору аренды другому лицу (перенаем), либо для предоставления арендованного имущества в безвозмездное пользование, признается субъектом учета инвентарным объектом в составе группы основных средств «Инвестиционная недвижимость» при соблюдении критериев признания объекта основных средств [29].

Актив культурного наследия признается в составе основных средств в

соответствии с требованиями настоящего Стандарта в случае, если субъект учета имеет возможность получить будущие экономические выгоды или полезный потенциал, связанный с указанным активом, либо если его полезный потенциал не ограничивается его культурной ценностью. В иных случаях актив культурного наследия отражается на забалансовых счетах в условной оценке, равной одному рублю.

Единицы учета основных средств, определенные при их признании (принятии к бухгалтерскому учету), исходя из новых условий их использования субъектом учета, могут реклассифицироваться в иную группу основных средств или в иную категорию объектов бухгалтерского учета [32].

Выбытие инвентарного объекта из одной группы основных средств и отражение его в другой группе основных средств в случае реклассификации должно быть отражено в бухгалтерском учете одновременно.

Перевод объекта основных средств в иную группу основных средств либо в иную категорию объектов бухгалтерского учета в связи с его реклассификацией не приводит к изменению его стоимости как в бухгалтерском учете, так и для целей оценки и раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности [38].

Объект основных средств (ОС) принимается к бухгалтерскому учету с момента признания его по первоначальной стоимости (табл. 1.1).

Таблица 1.1

Порядок определения первоначальной стоимости объекта основных средств

Затраты, включаемые в первоначальную стоимость объекта ОС	Затраты, не включаемые в первоначальную стоимость объекта ОС
а) цена приобретения, в том числе таможенные пошлины, невозмещаемые суммы НДС (иного налога), за вычетом полученных скидок (вычетов, премий, льгот)	а) затраты на открытие новых производств
	б) затраты на внедрение новых продуктов или услуг
б) любые фактические затраты на приобретение, создание объекта основных средств, в том числе на доставку его к месту назначения и приведение в состояние,	в) затраты на ведение деятельности на новом месте (включая затраты на обучение персонала)
	г) операционные убытки, понесенные субъектом учета до момента достижения соответствия уровня доходов от платы за пользование инвестиционной

пригодное для эксплуатации	недвижимостью (арендной платы) до признания объекта в составе группы основных средств;
в) суммы затрат на демонтаж и вывод объекта основных средств из эксплуатации, а также восстановление участка, на котором объект расположен, известные на момент принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету	д) административные, общехозяйственные и прочие общие накладные расходы е) затраты на выполнение операций, сопутствующих строительству или созданию объекта основных средств, но не являющихся необходимыми для доставки объекта к месту назначения и приведения его в состояние, пригодное для использования

После признания в бухгалтерском учете актива в качестве объекта основных средств его учет осуществляется по балансовой стоимости. Суммы накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете обособлено.

Стоимость объекта основных средств переносится на расходы (на уменьшение финансового результата) посредством равномерного начисления амортизации в течение срока его полезного использования [35].

Сумма амортизации за каждый период признается в составе расходов текущего периода (относится на уменьшение финансового результата) за исключением случаев, когда она включена в стоимость другого актива.

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

Амортизация объекта основных средств 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 [30].

Начисление амортизации объекта основных средств не приостанавливается в случаях, когда объект основных средств простаивает или не используется или удерживается для последующей передачи (списания), за исключением случая, когда остаточная стоимость объекта основных средств стала равной нулю [26].

Амортизация объекта основных средств начисляется с учетом следующих положений:

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

б) на объект основных средств стоимостью до 10 000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда, амортизация не начисляется. Первоначальная стоимость введенного (переданного) в эксплуатацию объекта основных средств, являющегося объектом движимого 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 Единого плана счетов бухгалтерского учета;

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

г) 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 [25].

На структурную часть объекта основных средств начисляется амортизация отдельно от амортизации иных частей, составляющих совместно со структурными частями объекта основных средств единый объект имущества (единый объект основных средств).

Признание объекта основных средств в бухгалтерском учете в качестве актива прекращается в случае выбытия объекта имущества:

а) по основаниям, предусматривающим принятие решения о списании государственного (муниципального) имущества;

б) при прекращении по решению субъекта учета использования объекта основных средств для целей, предусмотренных при признании объекта основных средств, и прекращения получения субъектом учета экономических выгод или полезного потенциала от дальнейшего

использования субъектом учета объекта основных средств;

в) при передаче в соответствии с договором аренды (имущественного найма) либо договором безвозмездного пользования, в случае возникновения у получателя такого имущества объекта бухгалтерского учета в составе основных средств;

г) при передаче другой организации государственного сектора;

д) при передаче в результате продажи (дарении);

е) по иным основаниям, предусматривающим в соответствии с законодательством Российской Федерации прекращение права оперативного управления имуществом (права владения и (или) пользования имуществом, полученным по договору аренды (имущественного найма) либо договору безвозмездного пользования) [28].

При прекращении признания объекта основных средств в качестве актива субъектом учета отражается выбытие с бухгалтерского учета объекта основных средств на соответствующих балансовых счетах бухгалтерского учета - по кредиту соответствующих балансовых счетов учета основных средств.

Обобщая вышеизложенное, можно сделать вывод, что система бухгалтерского учета основных средств в бюджетных организациях имеет незначительные отличия от ведения учета в коммерческих организациях.

## 1.2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета и учета основных средств в государственных (муниципальных) учреждениях в РФ

При организации бухгалтерского учета организаций госсектора следует учитывать:

– международные договоры и соглашения Российской Федерации, а также признанные нормы международного права, имеющие большую юридическую силу, чем нормативные правовые акты России;

– Конституцию РФ, которая определяет организацию органов государственной власти, закрепляет основы конституционного строя,



федеративных отношений, базовые права и обязанности граждан [1];

– законы Российской Федерации, ее субъектов и муниципальных образований.

Систему нормативного регулирования бухгалтерского учета организаций госсектора целесообразно подразделить на пять уровней (табл. 1.2).

Рассмотрим более подробно нормативно-правовые акты.

Бюджетный кодекс РФ он закрепил функции, права и обязанности участников бюджетного процесса и является основным документом, которым руководствуются в первую очередь участники бюджетного процесса, в том числе и казенные учреждения. Бюджетная система Российской Федерации предусматривает возможность выделения субсидий бюджетным и автономным учреждениям на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием этими организациями в соответствии с государственным (муниципальным) заданием услуг (выполнением работ), а также на иные цели [3].

Таблица 1.2

Классификация уровней нормативного регулирования бухгалтерского учета государственных организаций

Уровень	Содержание
Законодательный уровень регулирования	Конституция РФ, Федеральные законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ и другие документы, регламентирующие организацию и ведение бухгалтерского учета государственных (муниципальных) учреждений
Нормативный федеральный уровень регулирования	Федеральные стандарты, устанавливающие специальные требования к бухгалтерскому учету государственных (муниципальных) учреждений
Нормативный отраслевой уровень регулирования	Отраслевые стандарты, которые устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности государственных (муниципальных) учреждений
Методический уровень регулирования	Рекомендации в области бухгалтерского учета, которые принимаются с целью правильного применения федеральных и отраслевых стандартов для государственных (муниципальных) учреждений
Организационный уровень регулирования	Стандарты экономического субъекта, предназначенные для упорядочения организации и ведения бухгалтерского учета

Отдельные аспекты бухгалтерского учета организаций госсектора регулируются Налоговым и Гражданским кодексами РФ [4, 5].

Налоговый кодекс РФ устанавливает систему налогов и сборов, взимаемых в федеральный бюджет, а также общие принципы налогообложения и сборов в РФ. В силу п. 1 ст. 258 НК РФ амортизируемое имущество должно быть распределено по амортизационным группам в зависимости от срока его полезного использования. Кроме того, к амортизируемому имуществу относится только то имущество, срок полезного использования которого составляет более 12 месяцев, а первоначальная стоимость - более 100 000 руб. [4].

В законодательный уровень регулирования входят также Федеральные законы и постановления Правительства РФ.

Федеральный закон от 08.05.2010 г. № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений», в соответствии с которым изменился правовой статус бюджетных учреждений. Согласно нормам этого документа государственное (муниципальное) учреждение может быть казенным, бюджетным или автономным [7].

Проанализируем содержание нормативного уровня регулирования бухгалтерского учета организаций госсектора. Он предусматривает разработку федеральных и отраслевых стандартов (положений) бухгалтерского учета для государственного сектора экономики. Эти документы включают в себя весь перечень необходимых положений по ведению бухгалтерского (бюджетного) учета, за исключением информации о составе и порядке составления бухгалтерской (финансовой) отчетности [29].

В данный уровень следует относить документы, которые распространяются на все государственные (муниципальные) учреждения. Такими стандартами, в первую очередь, являются Единый план счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных

органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкция по его применению Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 01.12.2010 г. № 157н) [10, 2422]. На его основе были утверждены отдельные Планы счетов бухгалтерского учета для автономных, бюджетных и казенных учреждений (табл. 1.3).

Сравнивая соотношение положений Приказа Минфина России от 01.12.2010 г. № 157н с положениями Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», можно отметить существенные расхождения этих нормативных актов по объектам учета [6, 10]. Такие расхождения заключаются в появлении дополнительных объектов учета, а также в источниках финансирования деятельности субъекта.

Таблица 1.3

Регламентации по бухгалтерскому учету в связи с классификацией  
организаций госсектора

Сфера применения	Нормативный документ
Организации госсектора	Приказ Минфина России от 01.12.2010 г. № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» [10]
Автономные учреждения	Приказ Минфина России от 23.12.2010 г. № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению» [15]
Казенные учреждения	Приказ Минфина России от 06.12.2010 г. № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» [14]
Бюджетные учреждения	Приказ Минфина России от 16.12.2010 г. № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» [11]

Анализируя нормативный уровень регулирования бухгалтерского учета организаций госсектора, нельзя не отметить значение такого документа, как Приказ Минфина России от 30.03.2015 г. № 52н «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета,

применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению», который содержит Перечень унифицированных форм первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, применяемых названными субъектами учета, а также Методические указания по применению форм первичных учетных документов и регистров [13].

Еще одним важным документом является Приказ Минфина России от 01.07.2013 г. № 65н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации», который имеет большое значение для организации аналитического учета учреждений государственного сектора [12].

К рассматриваемому уровню относятся и Приказы Минфина России от 28.12.2010 г. № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы РФ» и от 25.03.2011 г. № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» [16, 17].

Рассмотрим методический уровень регулирования бухгалтерского учета организаций госсектора. Полагаем, к данному уровню следует отнести документы, регламентирующие порядок открытия и ведения лицевых счетов территориальными органами Федерального казначейства, а также ведения кассовых операций юридическими лицами, проведения инвентаризации, учета отдельных объектов (например, субсидий на финансовое обеспечение выполнения государственного задания), и другие аналогичные нормативные документы.

К организационному уровню регулирования бухгалтерского учета организаций госсектора, относятся внутренние стандарты этих учреждений, в

частности их учетная политика.

Основные нормативные документы, относящиеся к пяти предложенным уровням регулирования, систематизированы в приложении 1.

Минфином России разработан и представлен на сайте проект концептуальных основ учета и отчетности организаций государственного сектора, а также проекты ряда федеральных бухгалтерских стандартов для данного сектора. Этот перечень представлен в Программе разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, утвержденной Приказом Минфина России от 10.04.2015 г. № 64н [22]. Анализ данного документа позволяет определенным образом систематизировать будущие федеральные стандарты (табл. 1.4).

Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций госсектора «Основные средства» будет применяться с 1 января 2018 года (приказ Минфина России № 257н от 31 декабря 2016 г., находится на регистрации в Минюсте России). Стандарт устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету активов, классифицируемых как основные средства (ОС), а также требования к информации об основных средствах и результатах операций с ними, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности [23].

Таблица 1.4

Система новых федеральных стандартов бухгалтерского учета госсектора по  
учету основных средств

Название документа	Срок принятия федерального стандарта	Срок вступления в силу
Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности для организаций государственного сектора	Декабрь 2016	01.01.2018
Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности	Декабрь 2016	01.01.2018
Основные средства	Декабрь 2016	01.01.2018
Аренда	Декабрь 2016	01.01.2018
Обесценение активов	Декабрь 2016	01.01.2018
Учетная политика, изменения учетных оценок и ошибки	Апрель 2017	01.01.2018
Запасы	Апрель 2017	01.01.2018

План счетов бюджетного учета и Инструкция по его применению	Сентябрь 2017	01.01.2018
План счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкция по его применению	Сентябрь 2017	01.01.2018
Формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета	Сентябрь 2017	01.01.2018
Нематериальные активы	Октябрь 2017	01.01.2019
Строительные контракты	Июнь 2018	01.01.2019

Положения Стандарта применяются одновременно с применением положений федерального стандарта «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» (приказ Минфина России № 256н от 31 декабря 2016 г., находится на регистрации в Минюсте России), а в отношении основных средств, полученных (переданных) в пользование и аренду, – во взаимосвязи с федеральным стандартом «Аренда» (приказ Минфина России № 258н от 31 декабря 2016 г., находится на регистрации в Минюсте России). Учет обесценения объектов основных средств производится во взаимосвязи с федеральным стандартом «Обесценение активов» (приказ Минфина России № 259н от 31 декабря 2016 г., находится на регистрации в Минюсте России) [29].

Стандарт содержит термины и определения – некоторые из них вводятся впервые, критерии признания объектов ОС и их выбытия, конкретизирует порядок определения первоначальной стоимости объектов ОС и ее изменения в дальнейшем, в том числе в результате обесценения, предусматривает три способа начисления амортизации, устанавливает требования к раскрытию информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Самым важным, на наш взгляд, является включение в российский учет организаций госсектора нового вида оценки - справедливой стоимости и нового объекта учета - инвестиционной недвижимости.

Указанный вид оценки достаточно активно используется в проектах федеральных стандартов «Основные средства», «Обесценение активов»,

«Аренда», а также в проекте концептуальных основ бухгалтерского учета для организаций государственного сектора.

Определение справедливой стоимости дано в перечисленных проектах следующим образом: цена, по которой может быть осуществлен переход права собственности на актив или обязательство между хорошо осведомленными, желающими совершить сделку независимыми сторонами.

Вместе с тем обратим внимание на то, что в международных стандартах финансовой отчетности, являющихся основой для совершенствования международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС), которые в свою очередь являются базой для реформирования российских нормативных документов по бухгалтерскому учету государственного сектора, уже достаточно давно применяется новое определение справедливой стоимости: цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки.

Анализируя новые подходы проектов федеральных стандартов к учету организаций государственного сектора и федеральных стандартов, находящихся на регистрации в Минюсте России, необходимо обратить внимание на следующие значимые изменения:

– введение трех методов начисления амортизации основных средств: метод уменьшаемого остатка, метод, пропорциональный объему продукции, и линейный метод (в настоящее время организации государственного сектора могут применять только один, линейный метод);

– включение требования выбора методов начисления амортизации основных средств исходя из предполагаемых способов потребления организацией госсектора будущих экономических выгод или полезного потенциала указанных активов. Отметим, что данная регламентация позволит учреждениям рассчитывать суммы амортизации, соответствующие их реальным значениям, что в свою очередь будет способствовать формированию достоверных показателей расходов и активов, включающих

указанные суммы, в учете и финансовой отчетности;

– установление положений, согласно которым организации госсектора должны ежегодно пересматривать методы начисления амортизации основных средств, что потребует изменения таких методов в случае существенного изменения способов потребления экономических выгод или полезного потенциала указанных активов, а следовательно, позволит рассчитывать реалистичные суммы амортизации основных средств. Это в итоге, как было показано ранее, приведет к представлению более достоверных показателей в отчетности организаций госсектора;

– определение амортизируемой стоимости основных средств за вычетом их ликвидационной стоимости, что будет препятствовать завышению величины начисленной амортизации и в результате, как опять же было показано, даст возможность представить достоверную информацию в финансовой отчетности;

– введение требования обязательного учета обесценения активов, заключающегося в уменьшении остаточной стоимости актива до его справедливой стоимости за вычетом расходов на выбытие (если первая окажется выше последней). Это позволит не допустить неоправданного завышения оценки таких объектов, как основные средства, инвестиционная недвижимость, нематериальные активы, и, следовательно, будет способствовать соблюдению принципа осмотрительности;

– использование дисконтированной стоимости для оценки активов, полученных по договору аренды, и обязательств, связанных с арендой, что будет способствовать формированию реалистичной оценки указанных активов и обязательств, учитывающей влияние фактора времени на стоимость денег.

Таким образом, все перечисленные нормативные документы при их правильной реализации на практике будут способствовать значительному повышению достоверности учетной и отчетной информации организаций государственного сектора. Вместе с тем отметим, что эти новшества при



добросовестном их применении приведут к значительному увеличению затрат на ведение учета, а также потребуют от бухгалтеров организаций госсектора умения применять профессиональное суждение.

### 1.3. Организационно-экономическая характеристика

#### МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова»

Муниципальное казенное учреждение дополнительного образования «Новооскольская школа искусств имени Н. И. Платонова» действует с 21 декабря 1995 г. Сокращенное наименование Школы: МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» (школа). Статьи 120, 296, 298 Гражданского кодекса РФ определяют основные нормы гражданского законодательства о правовом положении казенного учреждения.

Юридический адрес Школы: 309642, Российская Федерация, Белгородская область, г. Новый Оскол, ул. Ливенская 130 «а».

Места осуществления образовательной деятельности:

309642, Белгородская область, г. Новый Оскол, ул. Ливенская, 130 «а».

309640, Белгородская область, г. Новый Оскол ул. Авиционная, 1.

309616, Белгородская область, Новооскольский район, с. Голубино, ул. Набережная, 37.

Представительств и филиалов Школа не имеет.

Учредителем Школы является: муниципальное образование муниципальный район «Новооскольский район» Белгородской области, в лице администрации муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области.

Функции и полномочия учредителя Школы от имени муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области осуществляет управление культуры администрации муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области.

Тип - учреждение дополнительного образования.

Школа находится в ведомственном подчинении управления культуры

администрации муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области.

Основные реквизиты предприятия представлены в таблице 1.5.

Таблица 1.5

Основные реквизиты МКУ ДО «НШИ им. Н. И. Платонова»

Наименование реквизита	Реквизит
ИНН / КПП	3114004533 / 311401001
ОГРН	1023101036342
ОКПО	41936185
Код налогового органа	3123
Регистрационный номер ПФР	041025002490
Регистрационный номер ФСС	310414083431041
Основной вид экономической деятельности (ОКВЭД)	85.41 - Образование дополнительное детей и взрослых

Право на ведение образовательной деятельности и льготы, установлены законодательством Российской Федерации с момента получения лицензии. Лицензирование деятельности Школы осуществляется в порядке, установленном Федеральным Законом Российской Федерации «Об образовании в Российской Федерации».

Школа может оказывать дополнительные платные образовательные и иные услуги, является некоммерческой организацией, не ставящей извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности.

Предметом деятельности Школы являются обучение и воспитание в интересах человека, семьи, общества и государства, создание благоприятных условий для разностороннего развития личности.

Основной целью деятельности Школы является образовательная деятельность по дополнительным общеобразовательным программам в интересах личности, общества, государства и приобщение детей к искусству, развитие их творческих способностей и приобретение ими начальных профессиональных навыков (приложение 2).

Школа владеет, пользуется и распоряжается закрепленным за ней на праве оперативного управления с имуществом в соответствии с его назначением, Уставом, законодательством РФ и решением Управления

культуры администрации муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области о передаче имущества в оперативное управление.

Финансирование Школы осуществляется в виде субсидий из бюджета муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области на обеспечение выполнения муниципального задания и расходов на содержание недвижимого имущества, особо ценного движимого имущества, иного движимого имущества, а также расходов на уплату налогов.

Школа имеет самостоятельный баланс по основной деятельности, открывает лицевые счета в установленном порядке в органах Федерального казначейства.

Школа осуществляет операции с бюджетными средствами через лицевые счета, открытые в соответствии с действующим законодательством.

Бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности Школы ведет централизованная бухгалтерия управления культуры администрации муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области.

Школа может совершать крупные сделки только с предварительного согласия учредителя - Управления культуры администрации муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области.

Источниками формирования имущества и финансовых ресурсов Школы являются:

- субсидии из бюджета муниципального района «Новооскольский район» на выполнение школой муниципального задания;
- имущество, переданное школе Управлением культуры администрации муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области;
- средства, выделяемые в соответствии с целевыми программами и целевым назначением;
- дары и пожертвования физических и юридических лиц;
- иные источники, не запрещенные законодательством Российской Федерации.

Бухгалтерский учет в учреждении ведется в соответствии с: Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ [6]; и приказами Минфина России о ведении бухгалтерского учета бюджетными учреждениями [10-20, 22, 23].

Обработка учетной информации ведется с применением программного продукта «Парус 7» (приложение 3).

С использованием телекоммуникационных каналов связи и электронной подписи бухгалтерия учреждения осуществляет электронный документооборот по следующим направлениям: система электронного документооборота с территориальным органом Казначейства России; передача бухгалтерской отчетности в вышестоящие органы; передача статистической отчетности; заключение договоров на АЦК-госзак и др.

В целях обеспечения сохранности электронных данных бухгалтерского учета и отчетности на сервере ежедневно производится сохранение резервных копий базы «Парус Бухгалтерия»; по итогам каждого календарного месяца учетные регистры распечатываются на бумажный носитель и подшиваются; оборотные ведомости, главная книга, инвентарная карточки распечатываются по требованию проверяющих.

Ответственным за организацию бухгалтерского учета в учреждении и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций является руководитель МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова».

Бюджетный учет ведется централизованной бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером. Сотрудники бухгалтерии руководствуются в своей деятельности должностными инструкциями (приложение 4).

В учреждении утвержден состав действующих комиссий:

- комиссии по списанию материальных ценностей;
- инвентаризационной комиссии;
- комиссии для проведения внезапной ревизии кассы.

Бюджетный учет ведется с использованием рабочего Плана счетов,

разработанного в соответствии с Инструкцией к Единому плану счетов № 157н, Инструкцией № 174н [10, 11].

МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» применяет забалансовые счета, утвержденные в Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

В части операций по исполнению публичных обязательств перед гражданами в денежной форме учреждение ведет бюджетный учет в автоматизированной форме по рабочему Плану счетов в соответствии Инструкцией № 162н [14].

Бюджетный учет ведется по проверенным и принятым к учету первичным документам методом начисления. К учету принимаются первичные учетные документы, составленные надлежащим образом для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухучета.

Инвентаризация имущества и обязательств (в т. ч. числящихся на забалансовых счетах) проводится раз в год. Инвентаризацию основных средств 1 раз в три года. В связи с большим количеством материально ответственных лиц и удаленностью их друг от друга, инвентаризация проводится выборочным методом, но не реже 1 раза в три года. По этой же причине может проводиться внеплановая инвентаризация в течении года по ходатайству главного бухгалтера или материально ответственного лица на основании приказа о проведении инвентаризации в отдельном учреждении. Инвентаризации проводит действующая инвентаризационная комиссия.

В отдельных случаях (при смене материально ответственных лиц, при выявлении фактов хищения, стихийных бедствиях и т. д.) инвентаризацию может проводить специально созданная рабочая комиссия, состав которой утверждается отдельным приказом руководителя (основание: статья 11 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ, пункт 1.5 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49) [6, 20].

Первичные и сводные учетные документы, бухгалтерские регистры по движению денежных средств принимаются к учету только при наличии подписи руководителя и главного бухгалтера.

МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» использует унифицированные формы первичных документов (приказ Минфина РФ № 52н). При проведении хозяйственных операций, для оформления которых не предусмотрены типовые формы первичных документов учреждение самостоятельно разрабатывает формы (приказ Минфина РФ № 157н).

Право подписи учетных документов предоставлено руководителям учреждений.

МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» использует унифицированные формы регистров бухучета согласно приказа Минфина РФ № 52н. При необходимости формы регистров, которые не унифицированы, разрабатываются самостоятельно.

Журналам операций присваиваются номера. Журналы операций подписываются главным бухгалтером и бухгалтером, составившим журнал операций.

Право подписи электронных документов и регистров имеют директор и главный бухгалтер.

Учетные документы, регистры бухучета и бухгалтерская (бюджетная) отчетность хранятся в течение пяти лет.

Бюджетная отчетность составляется на основании аналитического и синтетического учета по формам, в объеме и в сроки, установленные вышестоящей организацией и бюджетным законодательством (приказ Минфина России от 28 декабря 2010 г. № 191н) [16].

Основная проблема российских муниципальных учреждений состоит в том, что большинство из них неэффективны. Во избежание банкротства следует проводить анализ финансово-хозяйственной деятельности, который позволит финансовую оценить ситуацию в организации и разработать мероприятия по обеспечению их рентабельной работы.

В качестве обобщающих критериев оценки дальнейшего функционирования предлагаем систему показателей:

- наличие (отсутствие) на балансе имущества, которое в соответствии

с законодательством не может находиться в собственности муниципального предприятия;

– рост фондоотдачи по сравнению с прошлым отчетным периодом (это говорит о снижении себестоимости услуг);

– стоимость сырья и материалов должна составлять не менее 20% от стоимости всех запасов;

– отношение дебиторской задолженности и запасов должно приблизительно составлять 1 к 5;

– рентабельность основных средств больше 1;

– соотношение дебиторской и кредиторской задолженностей должно быть в пределах от 1 до 2.

При анализе финансово-хозяйственной деятельности данные критерии позволят оценить необходимость дальнейшего функционирования муниципального унитарного предприятия, т.е. на их основе можно сформировать рейтинговый итоговый показатель.

На основании Балансов главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета за 2014-2016 году (приложения 5, 6, 7) оценим имущественное положение МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова».

Таблица 1.6

Оценка имущественного положения МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» за 2014-2016 годы

Статьи баланса	Абсолютные величины, руб.			Удельный вес в валюте баланса, %			Отклонения			
	2014	2015	2016	2014	2015	2016	Абсолютные, руб. (+,-)		относительные, %	
							2016-2015	2015-2014	2016/2015	2015/2014
<b>Актив</b>										
I. Нефинансовые активы	352139	305257	456205	100,00	100,00	99,85	150948	-46882	149,45	86,69
Основные	239969	199579	308766	68,15	65,38	67,58	109187	-40390	154,71	83,17

средства										
Материальные запасы	112170	105678	147439	31,85	34,62	32,27	41761	-6492	139,52	94,21
II. Финансовые активы	-	-	684	-	-	0,15	684	-	-	-
Расчеты по выданным авансам	-	-	684	-	-	0,15	684	-	-	-
Баланс	352139	305257	456889	100,00	100,00	100,00	151632	-46882	149,67	86,69
Пассив										
IV. Финансовый результат	352139	305257	456889	4,95	6,42	5,05	151632	-46882	149,67	86,69
Баланс	352139	305257	456889	100,00	100,00	100,00	151632	-46882	149,67	86,69

Анализируя структуру активов учреждения, можно сделать следующие выводы: доля нефинансовых активов в 2016 году уменьшилась на 0,15 % в связи с возникновением дебиторской задолженности перед поставщиками по авансам выданным на сумму 684 руб. Наибольшую в 2016 г. (99,85%), а в 2014 г. и в 2015 г. основную долю занимают нефинансовые активы.

Нефинансовые активы состоят из основных средств, их доля в валюте баланса равна в 2014 г. – 68,15 %, в 2015 г. – 65,38 %, в 2016 г. -67,58 % и материальных запасов. Они составляют в валюте баланса: в 2014 г. 31,85 %, в 2015 г. – 34,62 %, в 2016 г. -32,27 %.

Пассивы баланса представлены одной статьей – финансовый результат.

В 2014 году составил 352139 руб., в 2015 году – 305257 руб., в 2016 году – 456889 руб.

Далее проведем анализ эффективности деятельности МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» (табл. 1.7).

Таблица 1.7

Анализ финансовых результатов от бюджетной деятельности  
МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» за 2014-2016 годы

Наименование показателей	Абсолютные величины, руб.			Абсолютные отклонения, руб. (+;-)		Относительные отклонения, %	
	2014	2015	2016	2015-2014	2016-2015	2015/2014	2016/2015
1. Доходы	473107	442918	334667	-30189	-108251	93,62	75,56
в т.ч. прочие доходы	473107	442918	334667	-30189	-108251	93,62	75,56



2. Расходы	11377584	13152637	13571818	1775053	419181	115,60	103,19
оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда	10860491	12276452	13214962	1415961	938510	113,04	107,64
приобретение работ, услуг	140941	95284	114267	-45657	18983	67,61	119,92
расходы по операциям с активами	341637	758148	222704	416511	-535444	221,92	29,37
прочие расходы	34515	22753	19885	-11762	-2868	65,92	87,40
Операционный результат до налогообложения	-10904477	-12709719	-13237151	-1805242	-527432	116,56	104,15
3. Операции с нефинансовыми активами	159782	-46881	150947	-206663	197828	-29,34	-321,98
Чистое поступление основных средств	120811	-40389	109187	-161200	149576	-33,43	-270,34
Чистое поступление материальных запасов	38971	-6492	41761	-45463	48252,5	-16,66	-643,26
4. Операции с финансовыми активами и обязательствами	11064260	12662837	13389467	1598577	726630	114,45	105,74
Чистое поступление средств на счета бюджетов, в т.ч.	11064260	12662837	13388783	1598577	725946	114,45	105,73
поступление на счета бюджетов	482942	335308	219854	-147635	-115454	69,43	65,57
выбытия со счетов бюджетов	11547202	12998145	13608637	1450943	610492	112,57	104,70
Чистое увеличение прочей дебиторской задолженности (кроме бюджетных кредитов)	-	-	684	-	684	-	-
Чистый результат	319565	-93763	303264	-413328	397027	-29,34	-323,44

В целом, расходы учреждения имели тенденцию к росту. Так, в 2014 году они составили – 11377,6 тыс. руб.; в 2015 году – 13571,8 тыс. руб.; в 2016 году – 13215,0 тыс. руб.

На изменения величины расходов учреждения повлияло изменение следующих статей:

– расходы на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда динамично росли. В 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличение составило 1416,0 тыс. руб. (+13,04 %), в 2016 году по сравнению с 2015 годом также наблюдался рост расходов по данной статье, который составил 938,5 тыс. руб. (+3,19 %);

– расходы, связанные с приобретением работ, услуг изменялись циклично, так в 2015 году по сравнению с 2014 годом наблюдалось снижение данного показателя на 45,7 тыс. руб. (32,39 %) и на конец периода он составил 95,2 тыс. руб., а в 2016 году по сравнению с 2015 годом расходы возросли на 19 тыс. руб. (+19,92 %) и составили 114,3 тыс. руб. Данные

расходы связаны с услугами связи, транспортными услугами и работами и услугами по содержанию имущества;

– расходы по операциям с активами включают в себя амортизационные отчисления основных средств, расходы на материальные запасы. Данные расходы также изменялись циклично. В 2015 году по сравнению с 2014 годом наблюдался их рост более, чем в 2 раза, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом расходы снизились в 3 раза. На конец анализируемого периода расходы по операциям с активами составили 222,7 тыс. руб.

Анализ финансовых результатов показал, что наибольшую долю доходов МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» составляют поступления из бюджета. Так, в 2014 году их доля составила 96,06 %, в 2015 году – 96,70 %, в 2016 году – 97,6 %. Остальная величина доходов – прочие доходы.

## 2. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В КАЗЕННОМ УЧРЕЖДЕНИИ МКУ ДО «НШИ ИМ. Н.И. ПЛАТОНОВА»

### 2.1. Документальное оформление движения основных средств

Основным нормативным актом, регулирующим особенности ведения учета вне зависимости от типа учреждения, является Инструкция № 157н. В соответствии с п. 34 Инструкции № 157н принятие к учету объектов основных средств осуществляется на основании решения постоянно действующей комиссии по поступлению и выбытию активов, которое оформляется Актом о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) или Актом о приеме-передаче здания (сооружения), а также Актом о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств [10].

При отсутствии решения комиссии и соответствующего акта, оформленного в соответствии с требованиями, операции по поступлению основных средств не могут быть отражены в бухгалтерском учете учреждения.

Перечень унифицированных форм первичных учетных документов, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями утвержден приказом Минфина РФ от 30 марта 2015 г. № 52н [13].

В таблице 2.1 представлен перечень первичных документов, используемых для учета основных средств в казенных учреждениях.

Таблица 2.1

#### Перечень унифицированных форм первичных учетных документов

Код формы	Наименование формы документа
1	2
0504101	Акт о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (приложение 11)
0504102	Накладная на внутреннее перемещение объектов нефинансовых активов
0504103	Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств

0504104	Акт о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств)
0504105	Акт о списании транспортного средства

1	2
0504143	Акт о списании мягкого и хозяйственного инвентаря
0504144	Акт о списании исключенных объектов библиотечного фонда
0504835	Акт о результатах инвентаризации
	Счет на оплату (приложение 12)
0330212	Товарная накладная (приложение 13)

Рассмотрим на примере приобретение нефинансового актива МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова».

Пример 1. ИП Смирнова Светлана Александровна в соответствии с договором купли-продажи выставила счет № 475 от 14.12.2016 г. на оплату оборудования на сумму 198000 руб. (приложение 12). В этот же день имущество было оплачено МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова». По условиям договора имущество забирается со склада поставщика. При отгрузке оборудования поставщиком была выписана товарная накладная № 475 от 14.12.2016 г. на сумму 198000 руб. (приложение 13). При оприходовании имущества оформляется акт о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101) (приложение 11).

Данный акт оформляется при передаче нефинансовых активов между учреждениями, учреждениями и организациями (иными правообладателями), в том числе: при закреплении права оперативного управления (хозяйственного ведения); передаче имущества в государственную (муниципальную) казну, в том числе при изъятии органом, осуществляющим полномочия собственника государственного (муниципального) имущества, объектов нефинансовых активов из оперативного управления (хозяйственного ведения); при передаче имущества в качестве вноса в уставный капитал (имущественного вноса); при иных основаниях изменения правообладателя государственного (муниципального) имущества, за исключением приобретения имущества на государственные (муниципальные) нужды (нужды бюджетных (автономных) учреждений), продажи государственного (муниципального) имущества.

Рассмотрим более подробно заполнение акт о приеме-передаче

(ф. 0504101).

Рассматриваемый документ состоит из 2 страниц.

На первой расположены:

– грифы «Утверждаю» — от отправителя и получателя перемещаемого актива;

- сведения об отправителе и получателе;
- правовое основание для перемещения НФА;
- сведения о перемещаемых НФА;
- краткие характеристики объектов.

На второй странице документа отражаются:

– сведения о принятых объектах;

– Ф. И. О., должность, подписи лица, сдавшего актив, и лица, принявшего его;

– сведения о документах, использованных для согласования передачи НФА, регистрации прав на объект (если данные документы применялись);

– сведения о приложениях к акту;

– сведения о приемке актива комиссией, заключение соответствующей комиссии, подписи ее членов с расшифровкой;

– отметки о постановке НФА на учет, о снятии объекта с учета;

– подписи главных бухгалтеров - от учреждения, отправившего НФА, и организации, получившей актив;

– подписи исполнителей - от соответствующих хозяйствующих субъектов.

Выбытие объекта основных средств может иметь место в случаях:

- продажи;
- предоставления во временное пользование;
- безвозмездная передача объекта;
- списания в случае морального и физического износа;

- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;

- недостачи и порчи, выявленных при инвентаризации активов и обязательств;

- в иных случаях.

При выбытии нефинансовых активов оформляется акт о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств) (ф. 0504104).

Акт о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств) составляется комиссией по факту поступления или выбытия активов. Акт оформляется на один или несколько объектов по одной группе имущества. На объекты недвижимости составляется акт с указанием сведений, содержащихся в кадастровом паспорте объекта. Все листы сформированного акта сшиваются, нумеруются, заверяются подписями первых лиц и печатью. Хранятся формы вместе с приложениями в установленном порядке согласно учетной политике предприятия. Утверждается документ руководителем. К акту должны быть приложены копии инвентарных карточек учета нефинансовых активов, которые формируются на дату составления данного акта.

При заполнении формы указывается дата и номер документа. Заносится название организации, структурного подразделения, реквизиты, вид имущества, ФИО материально-ответственного лица. Далее заполняется таблица, состоящая из пятнадцати граф:

1. Указывается наименование объекта, его номер (инвентарный, заводской и пр.).

2. Проставляются даты выпуска или изготовления, ввода в эксплуатацию, постановки на бухгалтерский учет.

3. Отмечается балансовая стоимость объекта и фактический срок службы.

4. Далее следует отметка бухгалтерии о списании (счета и сумма амортизации и остаточной стоимости).

5. Затем пишется заключение комиссии с указанием причин списания объекта.

6. Прописываются все приложения к акту.

В конце формы делается отметка бухгалтерии и ответственное лицо указывает мероприятия по выбытию (направление и результат). Акт служит основанием для отражения операций по выбытию активов в бухгалтерском учете предприятия.

За анализируемый период на предприятии основные средства не выбывали.

Достоверность сведений, которые содержатся в документах, их своевременное и качественное оформление, а так же передачу для отражения в бюджетном учете обеспечивают должностные лица, составившие и подписавшие эти документы. Первичный учетный документ считается окончательно оформленным, если он составлен в установленной форме, все его реквизиты заполнены и документ проверен работниками бухгалтерии учреждения.

В следующем параграфе рассмотрим синтетический и аналитический учет основных средств МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова».

## 2.2. Синтетический и аналитический учет основных средств в казенном учреждении МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова»

В составе основных средств МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» учитываются материальные объекты, используемые в процессе деятельности учреждения при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд учреждения, независимо от стоимости объектов основных средств, со сроком полезного использования более 12 месяцев.

Учет основных средств ведется в соответствии с требованиями Общероссийского классификатора основных фондов на соответствующих счетах Плана счетов бюджетного учета.

Для объектов, включенных в амортизационные группы с первой по



девятую, срок полезного использования в МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» определяется по наибольшему сроку, указанному в Постановлении Правительства РФ от 07.07.2016 г. № 640 «О внесении изменений в постановление Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. № 1 «О классификации ОС включаемых в амортизационные группы» [8].

Основные средства стоимостью до 10000 руб. включительно, находящиеся в эксплуатации, учитываются на одноименном забалансовом счете по балансовой стоимости. Имущество, находящееся на забалансовом счете учреждений культуры, стоимостью до 10000 руб. включительно списывается на основании решения комиссии по списанию, созданной и утвержденной приказами учреждений культуры, служебной записки от материально ответственного лица на имя директора учреждения, акта списания.

Для учета основных средств предусмотрен синтетический счет 010100000 «Основные средства». Номер счета бюджетного учета состоит из 26 цифр, и только 18–26-й разряды используются в бухучете учреждения. В зависимости от группы и вида ОС, а также сути их движения в номере счета меняется код в 22–26-м разряде.

Схему счета 010100000 «Основные средства» представим на рис. 2.1.

Дебет счета	Кредит счета
Сальдо на начало	
С кредита счетов	В дебет счетов
010100000 «Основные средства» «Списана первоначальная стоимость выбывшего объекта основных средств»	
0010600000 «Введен в эксплуатацию объект основных средств»	010400000 «Списана сумма накопленной амортизации» -
Обороты за период	Обороты за период -
Сальдо на конец периода	

Рис. 2.1. Схема счета 010100000 «Основные средства»

Для учета операций с основными средствами применяются следующие

счета:

- 010101000 «Жилые помещения»;
- 010102000 «Нежилые помещения»;
- 010103000 «Сооружения»;
- 010104000 «Машины и оборудование»;
- 010105000 «Транспортные средства»;
- 010106000 «Производственный и хозяйственный инвентарь»;
- 010107000 «Библиотечный фонд»;
- 010108000 «Драгоценности и ювелирные изделия»;
- 010109000 «Прочие основные средства».

Поступление ОС отражается на синтетическом счете 0010600000 «Вложения в нефинансовые активы», который содержит 3 группировочных счета: 0010611000 - для недвижимого имущества; 0010631000 - для движимого; 0010641000 - для учета основных средств в лизинге.

В учете основных средств для отражения поступления выделены отдельные аналитические счета, в 24–26-м разрядах которых используется код 310 для каждого вида ОС (план счетов, утвержденный приказом № 162н). Этот код обозначает увеличение стоимости ОС [14].

Рассмотрим порядок отражения в учете МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» поступление основных средств в на примере.

Пример 2. МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» за счет бюджетных средств приобрело Yamaha PSR S970- рабочую станцию, с аккомпанементом стоимостью 139500 руб. (без НДС). Доставку основного средства осуществило само казенное предприятие. При отгрузке оборудования ИП Смирнова Светлана Александровна (поставщик) была выписана товарная накладная № 475 от 14.12.2016 г. на сумму 139500 руб. (приложение 13). При поступлении оборудования на склад учреждения при приеме комиссией Yamaha PSR S970- рабочей станции, с аккомпанементом был оформлен акт о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101) (приложение 11). Основное средство было введено в эксплуатацию.

В бюджетном учете данные операции будут отражены следующими проводками (табл. 2.2).

Первоначальная стоимость ОС в бухгалтерском и налоговом учете формируется одинаково (п. 47 Инструкции № 157н, п. 1 ст. 257 НК РФ, Письмо Минфина от 30.12.2016 № 03-03-06/1/79619).

ОС следует принять:

– к бухгалтерскому (бюджетному) учету - на дату, когда сформирована его первоначальная стоимость (п. п. 23, 38 Инструкции № 157н). При этом принятие к учету объектов недвижимого имущества, права на которые подлежат госрегистрации, осуществляется на основании первичных учетных документов с обязательным приложением документов, подтверждающих государственную регистрацию права или сделку (п. 36 Инструкции № 157н, Письма Минфина от 06.08.2015 г. № 03-05-04-01/45434, от 14.07.2015 г. № 02-06-10/40377);

– к налоговому учету - на дату ввода объекта в эксплуатацию (п. 4 ст. 259 НК РФ).

Таблица 2.2

Отражение в учете покупки оборудования за счет бюджетных средств в  
МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова»

Операция	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Поступило оборудование	1 10631 310 «Увеличение вложений в основные средства - иное движимое имущество учреждения»	1 30231 730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»	139500
Оборудование введено в эксплуатацию	1 10134 310 «Увеличение стоимости оборудования - иного движимого имущества учреждения»	1 10631 410 «Уменьшение вложений в основные средства - иное движимое имущество учреждения»	139500

Принятие ОС к бухгалтерскому (бюджетному) и налоговому учету оформляется Актом о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101) (приложение 11).

В соответствии с п. 55 Инструкции № 157н учет операций по выбытию

и перемещению объектов основных средств ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов.

Поступление основных средств в казенное учреждение может происходить в результате передачи имущества в безвозмездное пользование.

Рассмотрим на примере передачу такого имущества в МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова».

Пример 3. На основании решения Муниципального совета муниципального района «Новооскольский район» от 28 апреля 2015 года № 241 «О даче согласия на предоставление муниципального имущества Новооскольского района в безвозмездное пользование» (приложение 14) был заключен договор безвозмездного пользования сроком на 5 лет с Муниципальным бюджетным общеобразовательным учреждением «Средняя общеобразовательная школа № 4 г. Новый Оскол Белгородской области», расположенному по адресу: Белгородская область, г. Новый Оскол, ул. Авиационная, д. 1, для реализации дополнительных общеобразовательных (общеразвивающих, предпрофессиональных) программ по дополнительному образованию детей с муниципальным казённым учреждением дополнительного образования «Новооскольская школа искусств имени Н.И. Платонова» по передаче помещений общей площадью 1037 м<sup>2</sup> балансовой стоимостью 27043269,45 руб. (приложение 15). При передаче помещений был составлен акт приема передачи муниципального имущества 29 апреля 2015 г. (приложение 16).

Данная ситуация в бухгалтерском (бюджетном) учете отразится следующим образом (табл. 2.3).

Таблица 2.3

Отражение в учете внутриведомственной передачи имущества

Операция	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Получено нежилое помещение по балансовой стоимости	Счет 01 «Основные средства в пользовании»		27043269,45

Закрит счет по завершении договора и передаче помещений арендодателю		Счет «Основные средства»	01 в	27043269,45
--	--	--------------------------	------	-------------

В учреждении ведется забалансовый учет на счетах 01 «Основные средства в пользовании»; 07 «Награды, призы, кубки и ценные подарки, сувениры», а так же на 09 «Запасные части к транспортным средствам, выданные взамен изношенных», такие как двигатели; шины, покрышки, диски колесные; карбюраторы; аккумуляторы.

Выбытие основных средств происходит по следующим причинам:

- списание по причине непригодности к дальнейшей эксплуатации вследствие физического износа, морального устаревания;
- безвозмездная передача, внутрисистемная передача;
- недостача, хищение;
- реализация объектов.

Порядок списания движимого и недвижимого имущества, находящегося в федеральной собственности и закрепленного на праве оперативного управления за бюджетными учреждениями, установлен в постановлении Правительства РФ от 14.10.2010 г. № 834 «Об особенностях списания федерального имущества».

На примере рассмотрим отражение в учете операций по списанию оборудования (табл. 2.4).

Таблица 2.4

Отражение в учете операций по списанию оборудования

Операция	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
1. Списана сумма начисленной амортизации	1 10434 410 «Уменьшение за счет амортизации стоимости машин и оборудования - иного движимого имущества»	1 10134 410 «Уменьшение стоимости машин и оборудования - иного движимого имущества учреждения»
2. Списана остаточная стоимость оборудования	1 40110 172 «Доходы от операций с активами»	1 10134 410 «Уменьшение стоимости машин и оборудования - иного движимого имущества учреждения»

3. Оприходованы запчасти	1 10536 340 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов - иного движимого имущества»	1 40110 172 «Доходы от операций с активами»
--------------------------	--	---

При выбытии объектов накопленная амортизация списывается в уменьшение их первоначальной стоимости.

Для аналитического учета основных средств применяются регистры учета: Инвентарная карточка учета нефинансовых активов (ф. 0504031) и Инвентарная карточка группового учета нефинансовых активов (ф. 0504032) (п. 54 Инструкции № 157н, Приложение № 5 к Приказу Минфина № 52н); Обратная ведомость по нефинансовым активам (для контроля за соответствием учетных данных у материально ответственных лиц и данных по счетам аналитического учета) (ф. 0504035) (приложение 17).

Эти формы можно дополнить сведениями, учитывающими особенности налогового учета объекта (например, данными о налоговом СПИ, о применении амортизационной премии) (п. 7 Инструкции № 157н).

– В соответствии с п. 55 Инструкции № 157н учет операций по выбытию и перемещению объектов основных средств ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов; Журнале по прочим операциям - по иным операциям поступления объектов основных средств.

Записи в журналах операций следует производить на основании соответствующих первичных документов: актов, накладных и т. п., а операции по внутреннему перемещению объектов основных средств отражаются на основании Накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств.

Объекты, которые числятся в составе основных средств, списываются с бухгалтерского баланса в соответствии с действующим положением о порядке списания пришедших в непригодность зданий, сооружений, машин, транспортных средств и другого имущества, относящегося к основным средствам.

### 2.3. Учет начисления амортизации и проведения инвентаризации основных средств

Имущество бюджетных организаций, за исключением имущества, приобретенного в связи с осуществлением предпринимательской деятельности и используемого для осуществления такой деятельности, а также имущество, приобретенное (созданное) за счет бюджетных средств целевого финансирования, не подлежит амортизации (пп. 1, 3 п. 2 ст. 256 НК РФ).

Сначала определяется, к какой амортизационной группе относится ОС по Классификации ОС (п. п. 1, 3 ст. 258 НК РФ, Письма Минфина от 22.03.2017 г. № 03-03-06/1/16322, от 22.01.2016 г. № 03-03-06/1/2229).

В пределах срока полезного использования (СПИ), установленного для амортизационной группы выбирается любой подходящий срок. В МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» берется наименьший срок, чтобы быстрее списать стоимость ОС на расходы.

Если ОС в Классификации и ОКОФ не упоминается, СПИ надо установить исходя из срока эксплуатации ОС, указанного в технической документации или рекомендациях производителя.

Если вы приобрели ОС, бывшее в употреблении (т.е. объект, который продавец учитывал в качестве ОС), вы можете из СПИ, определенного по Классификации, вычесть срок эксплуатации этого ОС продавцом. Этот срок продавец должен указать в передаваемом вам Акте о приеме-передаче объектов нефинансовых активов (ф. 0504101) (п. 7 ст. 258 НК РФ). Если срок эксплуатации ОС у продавца равен СПИ по Классификации, необходимо определить СПИ самостоятельно исходя из требований техники безопасности и других факторов.

Установленный СПИ надо зафиксировать в Инвентарной карточке учета нефинансовых активов (ф. 0504031) или Инвентарной карточке группового учета нефинансовых активов (ф. 0504032).

Начисление амортизации основных средств в МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» производится линейным способом в соответствии со сроками полезного использования. Рассмотрим на примере 4 порядок определения СПИ на приобретенное основное средство Yamaha PSR S970-рабочую станцию, с аккомпанементом стоимостью 139500 руб.

Пример 4. МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» приобрело оборудование Yamaha PSR S970- рабочую станцию, с аккомпанементом стоимостью 139500 руб. Согласно Классификации ОС такое оборудование входит во вторую амортизационную группу - имущество со СПИ свыше 2 и до 3 лет включительно. Следовательно, минимально возможный СПИ в месяцах - 25 мес. (1 год \* 12 мес. + 1 мес.), максимальный - 36 мес. (3 лет \* 12 мес.). Учреждение вправе установить любой СПИ в диапазоне от 25 до 36 месяцев включительно.

С 01.01.2017 г. действуют ОКОФ (ОК 013-2014) и измененная Классификация ОС. Так как ОС введено в эксплуатацию до 2017 г. (14.12.2016 г.), то его срок полезного использования, определенный по старому ОКОФ (ОК 013-94).

В бухгалтерском (бюджетном) учете амортизация начисляется в размере 100% (п. 92 Инструкции № 157н):

– балансовой стоимости объекта при принятии его к учету, если оно является недвижимым имуществом и его стоимость не превышает 40 000 руб.;

– балансовой стоимости объекта при выдаче его в эксплуатацию, если оно является движимым имуществом стоимостью от 3 000 до 40 000 руб. включительно;

– балансовой стоимости объекта библиотечного фонда стоимостью до 40 000 руб. включительно при выдаче его в эксплуатацию.

Сумма амортизации, начисляемая в бухгалтерском (бюджетном) учете ежемесячно, определяется по формуле (п. 85 Инструкции № 157н):

$$139500 / 25 = 5580 \text{ руб.}$$



Начисление амортизации начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором объект принят к учету в качестве ОС (т.е. с января 2017 г.) по дебету счета 0 101 00 000 (п. 86 Инструкции № 157н).

В бухгалтерском учете сумма начисленной на оборудование амортизация будет отражена следующим образом (табл. 2.5).

Таблица 2.5

Отражение в учете операций по начислению амортизации на объект  
основных средств

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Начислена амортизация на объект основных средств Yamaha PSR S970- рабочую станцию, с аккомпанементом	4 401 20 271	0 104 24 410	5580

Прекратить начислять амортизацию ОС надо с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло одно из следующих событий (п. 87 Инструкции 157н):

- полностью списана первоначальная стоимость ОС;
- ОС выбыло (продано, подарено, уничтожено в аварии и т.п.).

Начисление амортизации приостанавливается в следующих случаях (п. 85 Инструкции 157н):

- ОС переведено приказом руководителя на консервацию на срок более трех месяцев;
- начаты работы по модернизации или реконструкции ОС, которые продлятся дольше 12 месяцев.

Аналитический учет по счету 010400000 «Амортизация» ведется по отдельным инвентарным объектам нефинансовых активов. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации основных средств, необходимых для управления учреждением и составления бухгалтерской (бюджетной) отчетности.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете»

№ 402-ФЗ, Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утв. приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49), государственные учреждения должны проводить инвентаризацию основных средств.

При инвентаризации основных средств на основании приказа «О проведении инвентаризации» (приложение 18) в МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» инвентаризационная комиссия производит осмотр объектов и заносит в инвентаризационные описи (приложение 19).

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности предприятия.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствует или указаны не правильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

Оценка выявленных инвентаризацией не уточненных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами.

Основные средства вносятся в описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению. На основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности.

Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств, проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и

арендованные. По результатам проведенной инвентаризации 01.11.2016 года у материально-ответственного лица – заместителя директора по хозяйственной части Гранкина И.В. отклонений между фактическим состоянием основных средств и данными бухгалтерии не выявлено.

На основании проведенного исследования нами были предложены мероприятия по совершенствованию системы учета основных средств в МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова»

#### 2.4. Мероприятия по усовершенствованию системы учета основных средств

Проблем совершенствования учёта основных средств достаточно много на сегодняшний день. В частности, широко обсуждаются вопросы о тарифах и амортизации, оценка основных средств, их ликвидация.

Учитывая особенность в деятельности МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова», в целях рациональной организации учета и контроля за использованием основных средств в казенном учреждении необходимо разработать направления совершенствования учета основных средств:

1. Рационально построенная, своевременно и качественно оформленная документация является основным источником экономической информации. Она способствует повышению достоверности учета, усилению его контрольных функций и сокращению трудоемкости работ. В связи с этим необходимо обратить внимание работников бухгалтерии на качество заполнения первичных документов по учету продажи и прочего выбытия основных средств.

В качестве эффективного метода сокращения трудоемкости процессов инвентаризации работникам МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» основных средств можно предложить технологию и идентификации объектов.

Суть данного метода такова. Каждый объект учета вместо нанесения инвентарного номера краской, маркируется самоклеящейся этикеткой с инвентарным номером в виде штрих-кода. Оторвать и переклеить этикетку на менее ценный с точки зрения бухгалтерского учета объект имущества без

изменения ее внешнего вида невозможно. Весь процесс с использованием данной технологии заключается в следующем.

В автоматизированной системе финансово-хозяйственной деятельности, используемой в МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова», присутствует раздел учета основных средств. Данные из этого раздела с помощью специального программного модуля выгружаются в терминал сбора данных. Наряду с этим с помощью принтера печати этикеток формируются этикетки инвентарных объектов и их местонахождений, содержащие штриховые коды, однозначно идентифицирующие эти объекты.

Инвентаризация осуществляется посредством терминала сбора данных, автоматически считывающего штриховые коды с этикеток и отображающего всю имеющуюся в базе данных информацию о конкретном объекте учета. По сути - это электронная инвентарная карточка основного средства.

В процессе инвентаризации информация об идентифицированных объектах накапливается в терминале сбора данных и не может быть изменена лицом, проводящим инвентаризацию. Накопленные данные впоследствии автоматически загружаются в упомянутый программный модуль, в котором производится: сравнение учетных данных о состоянии инвентарных объектов и их местонахождении с фактическими данными инвентаризации; актуализация информации по инвентарным объектам и их местонахождению; формирование инвентаризационной описи и других форм отчетности по результатам инвентаризации.

Данное решение позволяет:

- сократить временные издержки на проведение инвентаризации; минимизировать трудовые затраты;
- уменьшить вероятность исчезновения имущества;
- избавиться от неточностей при приеме или выбытии основных средств;
- выявить прямые злоупотребления материально ответственных лиц;
- обеспечить контроль над составом, местонахождением и

перемещением объектов имущества.

2. Анализ системы учета основных средств показал, что в МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» в системе налогового учета не предусмотрен расчет амортизационной премии.

Амортизационная премия применяется только в налоговом учете и позволяет единовременно включить в косвенные расходы часть (п. 9 ст. 258, п. 3 ст. 272 НК РФ):

- первоначальной стоимости ОС - в месяце, когда вы начали начислять амортизацию объекта;

- суммы расходов на достройку, дооборудование, модернизацию, реконструкцию - в месяце, когда первоначальная стоимость ОС была увеличена на эти расходы, т.е. в день подписания Акта приема-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств.

Мы предлагаем в налоговом учете для определения расходов МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» учитывать амортизационную премию.

Размер амортизационной премии учреждение определяет само. Но он не может быть больше максимального, который зависит от амортизационной группы, к которой относится ОС (п. 9 ст. 258 НК РФ).

Таблица 2.6

#### Определение размера амортизационной премии

Амортизационная группа	Максимальный размер амортизационной премии
1, 2 (срок полезного использования ОС от 1 года до 3 включительно)	10%
8 - 10 (СПИ - свыше 20 лет)	
3 - 7 (СПИ - свыше 3 до 20 лет включительно)	30%

МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» вправе установить в учетной политике для целей налогового учета, что амортизационная премия применяется выборочно и ее процент зависит от первоначальной стоимости ОС.

Амортизация ОС в налоговом учете начисляется на первоначальную

стоимость ОС за вычетом амортизационной премии (п. 9 ст. 258 НК РФ).

$$A = (ПС - АП) / СПИ. \quad (2.1)$$

$$АП = ПС * РП, \quad (2.2)$$

где А – амортизация основных средств;

ПС – первоначальная стоимость основных средств;

АС – амортизационная премия (если применялась);

СПИ – срок полезного использования основных средств в месяцах;

РП – размер премии в процентах, установленный учетной политикой для целей налогообложения.

Амортизация по ОС, в том числе по объектам, права на которые подлежат государственной регистрации, начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода ОС в эксплуатацию.

Начисление амортизации не зависит от даты государственной регистрации права на ОС.

Если ОС используется непосредственно в приносящей доход деятельности и приобретено за счет средств, полученных от коммерческой деятельности, то суммы амортизации, начисленные в отношении данного имущества, признаются в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль.

Если объект имущества приобретен за счет средств целевого финансирования и средств, полученных от коммерческой деятельности, то его первоначальная стоимость формируется без учета расходов, осуществленных за счет бюджетных средств целевого финансирования. Соответственно, амортизационные отчисления по нему могут быть отнесены к прямым расходам и уменьшать базу по налогу на прибыль по мере реализации товаров (работ, услуг) (п. п. 1, 2 ст. 318 НК РФ).

В случае если основное средство было приобретено за счет средств, полученных от приносящей доход деятельности, но используется

исключительно для осуществления деятельности учреждения в рамках выполнения государственного (муниципального) задания, амортизация по нему для целей налогообложения прибыли не начисляется.

Рассмотрим на примере 5 расчет налоговой амортизации линейным методом.

Пример 5. В апреле 2017 г. учреждение МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» за счет средств от приносящей доход деятельности приобрело легковой автомобиль с целью его дальнейшего использования в приносящей доход деятельности, облагаемой НДС, за 1 089 376 руб. (в т.ч. НДС - 166 176 руб.), который относится к 3-й амортизационной группе. Его СПИ установлен как 37 месяцев. В мае автомобиль зарегистрирован в ГИБДД (сумма госпошлины - 1 800 руб.) и введен в эксплуатацию. Амортизационная премия - 30%.

Первоначальная стоимость автомобиля за минусом НДС и с учетом госпошлины - 925 000 руб. (1 089 376 руб. - 166 176 руб. + 1 800 руб.). После вычета амортизационной премии в размере 277 500 руб. (925 000 руб. \* 30%) амортизируемая стоимость автомобиля составит 647 500 руб. (925 000 руб. - 277 500 руб.).

Ежемесячная сумма амортизации - 17 500 руб. (647 500 руб. / 37 мес.) - будет начисляться с июня 2017 г.

Обобщая вышеизложенное, следует, что бюджетные учреждения, имеют право не применять методы и порядок расчета сумм амортизации в отношении объектов амортизируемого имущества, за исключением объектов недвижимого имущества. В этом случае осуществленные за счет средств от приносящей доход деятельности расходы указанных организаций по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества и расходы, осуществленные в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения объектов основных средств, признаются в составе материальных расходов в полной сумме по мере ввода соответствующих объектов в эксплуатацию (п. 7 ст. 259 НК РФ).

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Объектом выпускного исследования выступало Муниципальное казенное учреждение дополнительного образования «Новооскольская школа искусств имени Н. И. Платонова», действующее с 21 декабря 1995 г. Школа находится в ведомственном подчинении управления культуры администрации муниципального района «Новооскольский район» Белгородской области.

Основной целью деятельности Школы является образовательная деятельность по дополнительным общеобразовательным программам в интересах личности, общества, государства и приобщение детей к искусству, развитие их творческих способностей и приобретение ими начальных профессиональных навыков.

Бухгалтерский учет в учреждении ведется в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ и приказами Минфина России о ведении бухгалтерского учета бюджетными учреждениями. Обработка учетной информации ведется с применением программного продукта «Парус 7».

На основании Балансов главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета за 2014-2016 году нами был проведен вертикальный и горизонтальный анализ активов и пассивов учреждения.

Анализируя структуру активов учреждения, можно сделать следующие выводы: доля нефинансовых активов в 2016 году уменьшилась на 0,15 % в связи с возникновением дебиторской задолженности перед поставщиками по авансам выданным на сумму 684 руб. Наибольшую в 2016 г. (99,85%), а в 2014 г. и в 2015 г. основную долю занимают нефинансовые активы.

Пассивы баланса представлены одной статьей – финансовый результат. В 2014 году составил 352139 руб., в 2015 году – 305257 руб., в 2016 году –



456889 руб.

Анализ финансовых результатов показал, что наибольшую долю доходов МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» составляют поступления из бюджета. Так, в 2014 году их доля составила 96,06 %, в 2015 году – 96,70 %, в 2016 году – 97,6 %. Остальная величина доходов – прочие доходы.

Бухгалтерский (бюджетный) учет ведется с применением унифицированных форм первичных учетных документов, утвержденных приказом Минфина РФ № 52н.

Для учета основных средств предусмотрен синтетический счет 010100000 «Основные средства».

Первоначальная стоимость ОС в бухгалтерском и налоговом учете формируется одинаково.

Порядок списания движимого и недвижимого имущества, находящегося в федеральной собственности и закрепленного на праве оперативного управления за бюджетными учреждениями, установлен в постановлении Правительства РФ от 14.10.2010 г. № 834 «Об особенностях списания федерального имущества».

Для аналитического учета основных средств применяются регистры учета: Инвентарная карточка учета нефинансовых активов, Инвентарная карточка группового учета нефинансовых активов; оборотная ведомость по нефинансовым активам.

Начисление амортизации начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором объект принят к учету в качестве ОС (т.е. с января 2017 г.) по дебету счета 0 101 00 000. Прекращается начисление амортизации ОС с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло выбытие.

В учреждении также ведется забалансовый учет на счетах 01 «Основные средства в пользовании»; 07 «Награды, призы, кубки и ценные подарки, сувениры», а так же на 09 «Запасные части к транспортным средствам, выданные взамен изношенных», такие как двигатели; шины,

покрышки, диски колесные; карбюраторы; аккумуляторы.

Учитывая особенность в деятельности МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова», в целях рациональной организации учета и контроля за использованием основных средств в казенном учреждении нами разработаны направления совершенствования учета основных средств:

В качестве эффективного метода сокращения трудоемкости процессов инвентаризации работникам МКУ ДО «НШИ им. Н.И. Платонова» можно предложить технологию и идентификации объектов. Данное решение позволяет: сократить временные издержки на проведение инвентаризации; минимизировать трудовые затраты; избавиться от неточностей при приеме или выбытии основных средств; выявить прямые злоупотребления материально ответственных лиц; обеспечить контроль над составом, местонахождением и перемещением объектов имущества.

Также нами предлагается для целей налогового учета амортизацию основных средств начислять с использованием амортизационной премии, что позволяет одновременно включить в расходы от 10 до 30 % стоимости ОС.

Изложенные в работе мероприятия могут быть использованы как исследуемым учреждением, так и руководителями и специалистами других казенных предприятий для составления методик бухгалтерского (бюджетного) учета основных средств.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс]: принята всенародным голосованием 12.12.1993 г. (в ред. от 21 июля 2014 г. № 11-ФКЗ) // Информационно-правовой портал «Гарант»
2. федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (в ред. от 03 апреля 2017 г. № 58-ФЗ) // Информационно-правовой портал «Гарант».
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (в ред. от 28 марта 2017 г. № 48-ФЗ) / Издательство: Омега-Л, Рипол Классик, серия Кодексы Российской Федерации, 2017 г. – 658 с.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (в ред. от 03 апреля 2017 г. № 58-ФЗ) // Информационно-правовой портал «Гарант».
5. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]: федер. закон от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 28 марта 2017 г. № 39-ФЗ) / Издательство: Феникс, 2017 г. - 544 с.
6. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: федер. закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (в ред. от 23 мая 2016 г. № 149-ФЗ) // Информационно-правовой портал «Гарант».
7. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений [Электронный ресурс]: федер. закон от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ (в ред. от 30 ноября 2016 г. № 401-ФЗ) // Информационно-правовой портал «Гарант».
8. О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс]: постановл. Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 (в ред. от 7 июля 2015 г. № 674) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

9. О переоценке основных фондов (средств) предприятий и организаций [Электронный ресурс]: постановл. Правительства РФ от 25 ноября 1993 г. № 1233 (в ред. от 10 января 1994 г. № 15) // Информационно-правовой портал «Гарант».

10. Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 1 декабря 2010 г. № 157н (в ред. от 16 ноября 2016 г. № 209н) // Информационный портал «Гарант».

11. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 16 декабря 2010 г. № 174н (в ред. от 16 ноября 2016 г. № 209н) // Информационный портал «Гарант».

12. Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 1 июля 2013 г. № 65н (в ред. от 1 марта 2017 г. № 27н) // Информационный портал «Гарант».

13. Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 30 марта 2015 г. № 52н (в ред. 16 ноября 2016 г. № 209н) // Информационный портал «Гарант».

14. Об утверждении плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 6 декабря

2010 г. №162н (в ред. 16 ноября 2016 г. № 209н) // Информационный портал «Гарант».

15. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 23.12.2010 г. № 183н (в ред. 16 ноября 2016 г. № 209н) // Информационный портал «Гарант».

16. Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 28 декабря 2010 г. № 191н (в ред. 16 ноября 2016 г. № 209н) // Информационный портал «Гарант».

17. Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 25 марта 2011 г. № 33н (в ред. 16 ноября 2016 г. № 209н) // Информационный портал «Гарант».

18. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01»: приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н (в ред. от 24 декабря 2010 г. № 186н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

19. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13 октября 2003 г. № 91н (от 24 декабря 2010 № 186н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

20. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49 (в ред. от 08 ноября 2010 г. № 142н) // Информационно-правовой портал «Гарант».

21. О принятии и введении в действие общероссийского классификатора основных фондов (ОКОФ) ОК 013-2014 (СНС 2008) [Электронный ресурс]:

приказ Росстандарта от 12 декабря 2014 г. № 2018-ст (в ред. от 11 ноября 2015 г. № 1746-ст)// Информационно-правовой портал «Гарант».

22. Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 10 апреля 2015 г. № 64н (в ред. от 25 ноября 2016 г. № 218н)// Информационно-правовой портал «Гарант».

23. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 31 декабря 2016 г. № 257н // Информационно-правовой портал «Гарант».

24. Артемова, И.В. Изменения в Инструкции Г. № 157н - забалансовые счета [Текст]/ И.В. Артемова // Советник бухгалтера государственного и муниципального учреждения. 2014.- № 10.- С. 54 - 60.

25. Башкатов, В.В. Особенности бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях [Текст]/ В.В. Башкатов, В.Ю. Покусаев // Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения. -2014.- № 13.- С. 52 – 56.

26. Беспалов, М.В. Особенности бухгалтерского учета основных средств в автономных, бюджетных и казенных учреждениях [Текст]/ М.В. Беспалов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях.- 2013.- № 14.- С. 2 - 9.

27. Беспалов, М.В. Современный порядок списания основных средств в бюджетных учреждениях [Текст]/ М.В. Беспалов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях.- 2014.- № 3.- С. 2 - 8.

28. Вахрушина, М.А. Управленческий учет как современная учетная парадигма бюджетных учреждений [Текст]/ Вахрушина М.А. // Учет. Анализ. Аудит. 2016.- № 1.- С. 74 - 89.

29. Горлова, Н.А. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях [Текст]/ Н.А. Горлова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях.- 2013.- № 8.- С. 2 - 6.

30. Грезина, Т.П. Учет нефинансовых активов имущества бюджетной организации [Текст]/ Т.П. Грезина // Международный бухгалтерский учет.- 2016.- № 5.- С. 25 - 36.
31. Дементьева, Н.М. Эволюция бюджетного учета [Текст] / Н.М. Дементьева // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2014.- № 14.- С. 15 - 19.
32. Каверн, И.В. Виды раздельного учета [Текст] / И.В. Каверн // Советник бухгалтера государственного и муниципального учреждения.- 2014.- № 4.- С. 47 - 51.
33. Коблова, Г.И. Организация бухгалтерского учета затрат в государственных (муниципальных) учреждениях [Текст]/ Г.И. Коблова // Наука и общество. -2015. - № 5. С. 99 - 103.
34. Комарова Е.О. Применение МСФО в общественном секторе России [Текст]/ Е.О. Комарова // *Juveg. Nois scier. Notia.* 2015.-. № 1.- С. 70 - 72.
35. Монако О.В. Получение имущества во временное безвозмездное пользование: бухгалтерский учет и налоговые последствия [Текст]/ О.В. Монако// Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях.- 2014.- № 16.- С. 16 - 19.
36. Никитина, С.Д. Отличие бюджетного учреждения от коммерческой организации [Текст]/ С.Д. Никитина // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития.- 2015.- № 23.- С. 93 – 97.
37. Семенихин, В.В. Учет операций по движению основных средств в бюджетных учреждениях [Текст]/ В.В. Семенихин // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях.- 2013.- № 6.- С. 2 - 10.
38. Супроткина, В.И. Особенности учета основных средств в бюджетных учреждениях (на примере казенных учреждений) [Текст]/ В.И Супроткина // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2014. - № 4.- С. 9 - 18.
39. Шихов А.Ю. Минфин уточняет бюджетный учет [Текст]/ А.Ю. Шихов // Советник бухгалтера бюджетной сферы.- 2015.- № 10.- С. 26 – 37.

**ПРИЛОЖЕНИЯ**