

ИЗМЕНЕНИЯ В БЮДЖЕТНОМ УЧЕТЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ЧАСТИ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА

М. А. Заева, студентка 4 курса экономического факультета ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарева»

В. В. Акашева, канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарева»

В статье раскрыты последние изменения Законодательства РФ в области учета недвижимого имущества, в части нововведений в присвоении инвентарных номеров, в отражении выдачи основных средств в эксплуатацию, в начислении амортизации.

Ключевые слова: бюджетный учет, недвижимое имущество, инвентарный номер, недостача, амортизация

Приказ №152н от 30.12.2009г. был зарегистрирован в начале февраля 2010г. в Министерстве юстиции и внес некоторые изменения в правила бюджетного учета основных средств. Таким образом, правоотношения, возникающие с 1 января 2010г. будут регулироваться выше обозначенным приказом.

Изменения, внесенные Приказом №152н в Инструкцию №148н в части основных средств, не затронули Плана счетов бюджетного учета; счета учета основных средств и их группировка остались прежними.

Новация Приказа № 152н заключается в том, что основные средства бюджетного учреждения строго поделены на движимое и недвижимое имущество и установлены новые правила их учета. В статье рассмотрены особенности учета недвижимого имущества.

В Приказе № 152н приведены правила присвоения объектам основных средств инвентарных номеров, оформления первичных документов, отражения операций поступления, внутреннего перемещения и выбытия основных средств, начисления амортизации с учетом разделения имущества на движимые и недвижимые объекты.

Ранее уникальный инвентарный порядковый номер (УИПН) присваивался объектам основных средств стоимостью свыше 3000 руб. Соответственно, не присваивался УИПН основным средствам, которые стоили меньше 3000руб., а также объектам библиотечного фонда, драгоценностям и ювелирным изделиям независимо от стоимости. С введением приказа №152н все недвижимое имущество, в том числе и объекты стоимостью менее 3000 руб., должно иметь УИПН.

Пункты 2-3 Инструкции № 148н требуют все хозяйственные операции, проводимые учреждениями, финансовыми органами, органами казначейства, оформлять первичными документами, приведенными в приложении 2 к Инструкции № 148н, и приводят требования Закона о бухгалтерском учете к оформлению первичных учетных документов. В соответствии с изменениями, внесенными в Инструкцию № 148н Приказом № 152н, оформление операций поступления, внутреннего перемещения и выбытия основных средств первичными документами зависит от вида имущества (п. 21, 22 Инструкции № 148н).

Таким образом, поступление и внутреннее перемещение объектов основных средств, относящихся к недвижимому имуществу, оформляется следующими первичными документами:

- Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (ф. 0306001);
- Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (ф. 0306030) с приложением документов, подтверждающих государственную регистрацию объектов недвижимости в установленных законодательством случаях.

Выбытие объектов оформляется такими первичными документами как:

- Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (ф. 0306003);
- Акт о списании автотранспортных средств (ф. 0306004);
- Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (ф. 0306001);
- Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (ф. 0306030) с приложением документов, подтверждающих государственную регистрацию

перехода права собственности (права оперативного управления) на объекты недвижимого имущества в установленных законодательством РФ случаях.

В свою очередь передача в эксплуатацию объектов недвижимого имущества стоимостью до 3000 руб. включительно оформляется Требованием-накладной (ф. 0315006).

Изменения, внесенные в правила отражения операций по выдаче основных средств в эксплуатацию, касаются и объектов недвижимого имущества стоимостью до 3 000 руб.

Инструкция № 148н в редакции, действовавшей до 2010 года, разрешала все объекты основных средств стоимостью до 3000 руб. включительно (как движимые, так и недвижимые) списывать с балансового учета. В 2010 году это положение действительно только для объектов основных средств стоимостью до 3000 руб., относящихся к движимому имуществу. С 1 января 2010 года объекты недвижимого имущества стоимостью до 3000 руб. не списываются с балансового учета в момент введения в эксплуатацию (п. 43 Инструкции № 148н).

Объекты недвижимого имущества, приобретенные в 2010 году списанные с учета до вступления в силу Приказа № 152н должны числиться на балансе учреждения, то есть они подлежат восстановлению на балансовые счета учета основных средств, поскольку действие Приказа № 152н распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2010 года. Поэтому в бухгалтерский учет необходимо внести исправления.

Имущество, в том числе и недвижимое, учитываемое на забалансовых счетах, подлежат обязательной инвентаризации (п. 1.3 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 №49). При определении размера ущерба, причиненного недостачами и хищениями, следует исходить из рыночной стоимости материальных ценностей на день обнаружения ущерба.

При выявлении недостачи, потерь, хищений объекты основных средств

списываются с забалансового учета с отражением расчетов на соответствующем счете аналитического учета счета 1 (2) 209 00 000 «Расчеты по недостачам» (0 209 01 560, 0 209 04 560) суммы причиненного ущерба. Операция отражения недостачи в этом случае имеет смысл получения доходов от реализации активов (п. 172 Инструкции № 148н):

Дебет счета 1 (2) 209 01 560 «Увеличение дебиторской задолженности по недостачам основных средств»

Кредит счета 1 (2) 401 01172 «Доходы от реализации активов»

При выявлении недостач, в том числе материальных ценностей, числящихся за балансом, следует иметь в виду, что Инструкция № 148н рассматривает возможность возмещения ущерба виновными лицами в натуральной форме. В этом случае в бухгалтерском учете делается запись:

Дебет счета 1 (2) 401 01 172 «Доходы от реализации активов»

Кредит счета 1 (2) 209 01 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по недостачам основных средств»

Принятие к бюджетному учету объектов основных средств, поступивших в натуральной форме при возмещении ущерба, причиненного виновным лицом, отражается следующей записью:

Дебет соответствующих счетов аналитического учета счета 1 (2) 101 00 310, отражающих увеличение стоимости основных средств

Кредит счета 1 (2) 401 01172 «Доходы от реализации активов»

На суммы недостач и хищений, в том числе отнесенных на виновных лиц, материалы должны быть переданы для предъявления гражданского иска либо возбуждения уголовного дела в установленном порядке. При получении решения суда суммы недостач и хищений уточняются в соответствии с исполнительным листом (п. 170 Инструкции №148н).

Изменения, внесенные Приказом № 152н в п. 43 Инструкции № 148, который разъясняет порядок начисления амортизации, можно отнести к наиболее значимым.

Основным условием начисления амортизации на объекты недвижимого

имущества является факт государственной регистрации прав на объекты недвижимого имущества в соответствии законодательством РФ. По факту государственной регистрации прав на объект недвижимого имущества он принимается к учету. Это новое требование для бюджетных учреждений, введенное в п. 43 Инструкции №148 Приказом №152н. Однако данное новшество нельзя назвать абсолютной новацией: в соответствии с п. 11 ст. 258 НК РФ основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации согласно законодательству РФ, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав. Нетрудно заметить, что требования Инструкции № 148н более жесткие, нежели требования Налогового кодекса: принимать к учету объекты недвижимого имущества бюджетные учреждения могут только по свершившемуся факту государственной регистрации прав, а не по факту подачи документов на государственную регистрацию.

В соответствии с п. 43 Инструкции №148н в редакции Приказа №152н на объекты недвижимого имущества стоимостью до 20000 руб. при принятии их к учету начисляется амортизация в размере 100% балансовой стоимости:

Дебет счета 1 401 01 271 «Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов»

Кредит аналитических счетов счета 1 (2) 104 00 000 «Амортизация»

Амортизация на объекты недвижимого имущества стоимостью свыше 20000 руб. начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами и в бухгалтерском учете отражается записью:

Дебет счета 1 401 01 271 «Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов»

Кредит аналитических счетов счета 1 (2) 104 00 000 «Амортизация».

Таким образом, недвижимое имущество не имеет стоимостного признака «до 3000 руб. включительно либо свыше 3000 руб.». Недвижимое имущество для целей начисления амортизации делится на имущество стоимостью до 20000 руб. включительно и стоимостью свыше 20000 руб. (п. 43 Инструкции № 148н).

Отметим, что согласно Инструкции №148н в редакции, действовавшей до 1 января 2010 года, на объекты недвижимого имущества, стоимостью до 20000 руб. включительно начислялась амортизация в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию. Инструкция № 148н в редакции Приказа № 152н не содержит условия введения объекта в эксплуатацию для целей начисления амортизации.

Библиографические ссылки

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Бюджетный Кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. О внесении изменений в Инструкцию по бюджетному учету, утвержденную приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 2008г. №148н [Электронный ресурс]: Приказ №152н от 30.12.2009г. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Инструкция по бюджетному учету, утвержденная приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 2008г. №148н [Электронный ресурс]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».