

ИННОВАЦИИ В УЧЕТЕ ИМУЩЕСТВА ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ

Гутковская Е. А., канд. эконом. наук, доцент кафедры экономического анализа и учета, Мордовский государственный университет имени Н. П. Огарёва, г. Саранск

Князькина Е. О., студентка 5 курса экономического факультета, Мордовский государственный университет имени Н. П. Огарёва, г. Саранск

В статье рассмотрен новый порядок учета недвижимого, особо ценного движимого и иного имущества государственных (муниципальных) учреждений.

Ключевые слова: государственные (муниципальные) учреждения, казенные учреждения, бюджетные учреждения, автономные учреждения, недвижимое имущество, особо ценное движимое имущество, иное движимое имущество, предметы лизинга, имущество казны.

В рамках реализации основных положений Федерального закона от 08.05.2010 года № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» принят ряд нормативных и правовых документов, вступивших в силу с 2011 года, которые изменили методологию бухгалтерского учета в казенных, бюджетных и автономных учреждениях.

Наиболее актуальными по нашему мнению, являются вопросы учета имущества в государственных (муниципальных) учреждениях. В данной статье рассмотрим наиболее значимые инновации в учете имущества учреждений разного типа.

В соответствии с новыми правилами бюджетным учреждениям предоставляется больше самостоятельности в распоряжении имуществом, закрепленным за ними на праве оперативного управления. Ранее такой порядок распоряжения имуществом был характерен только для автономных учреждений. Для них он остался неизменным и после вступления в силу Закона № 83-ФЗ. Таким образом, в настоящее время бюджетные и автономные учреждения имеют одинаковый объем имущественных прав. Что касается казенных учреждений, то они по-прежнему не вправе отчуждать либо иным способом распоряжаться имуществом без согласия собственника имущества (п. 4 ст. 298 ГК РФ).

Все нововведения представлены в таблице 1.

Кроме того, следует обратить внимание на введение новой группировки активов и обязательств учреждения посредством установления группы объекта учета. Наиболее детальная дифференциация по группам объектов учета предусмотрена в отношении нефинансовых активов.

Новое в учете имущества государственных (муниципальных) учреждений

Критерий	Казенное учреждение	Автономное учреждение	Бюджетное учреждение
Отчуждение имущества	Не вправе отчуждать либо иным способом распоряжаться имуществом без согласия собственника имущества	Не вправе без согласия собственника распоряжаться особо ценным движимым имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным автономным учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества, а также недвижимым имуществом. Остальным имуществом, находящимся у него на праве оперативного управления, автономное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно, если иное не установлено законом	Не вправе без согласия собственника распоряжаться особо ценным движимым имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества, а также недвижимым имуществом. Остальным имуществом, находящимся у него на праве оперативного управления, бюджетное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно, если иное не установлено законом
Право внесения имущества в капитал хозяйственных обществ	Нет	Да (ФЗ)	Да
Субсидиарная ответственность собственника имущества по обязательствам учреждения	Да	Нет	Нет
Группы объектов имущества	– 10 «Недвижимое имущество учреждения»; – 30 «Иное движимое имущество учреждения»; – 40 «Имущество – предметы лизинга»; – 50 «Нефинансовые активы, составляющие казну»	– 10 «Недвижимое имущество учреждения»; – 20 «Особо ценное движимое имущество учреждения»; – 30 «Иное движимое имущество учреждения»; – 40 «Имущество – предметы лизинга»	– 10 «Недвижимое имущество учреждения»; – 20 «Особо ценное движимое имущество учреждения»; – 30 «Иное движимое имущество учреждения»; – 40 «Имущество – предметы лизинга»

Для объектов имущества предусмотрено разделение на следующие группы:

- 10 «Недвижимое имущество учреждения»;
- 20 «Особо ценное движимое имущество учреждения»;
- 30 «Иное движимое имущество учреждения»;
- 40 «Имущество – предметы лизинга»;
- 50 «Нефинансовые активы, составляющие казну». [2]

При этом регистры бухгалтерского счета с 19 по 21 соответствуют коду синтетического учета, например, 101 – «Основные средства».

Следует отметить, что:

- по основным средствам и вложениям в нефинансовые активы применяется группировка по группам имущества 10,20,30,40;
- по нематериальным активам – 20, 30, 40;
- по непроизведенным активам – 10;
- по амортизации – 10, 20, 30, 40, 50;
- по материальным запасам – 20, 30, 40;
- по имуществу казны – 50. [2]

Все имущество для целей бухгалтерского учета должно быть разделено на три группы. При этом из состава нефинансовых активов, числившихся на учете бюджетных учреждений по состоянию на 31 декабря 2010 года, следует выделить недвижимое и особо ценное движимое имущество. Оставшиеся активы будут относиться к группе иного движимого имущества учреждения (по видам нефинансовых активов).

В составе объектов основных средств могут выделяться группы недвижимого и особо ценного движимого и иного движимого имущества.

Нематериальные активы могут относиться только к группам движимого имущества – особо ценного и иного.

Объекты непроизведенных активов могут быть только недвижимым имуществом.

Аналитический код вида имущества в соответствии с Инструкцией №157н может быть следующим (соответствует знаку 23 бухгалтерского счета):

- 1 – «Жилые помещения»;
- 2 – «Нежилые помещения»;
- 3 – «Сооружения»;
- 4 – «Машины и оборудование»;
- 5 – «Транспортные средства»;
- 6 – «Производственный и хозяйственный инвентарь»;
- 7 – «Библиотечный фонд»;
- 8 – «Прочие основные средства». [2]

К **недвижимому имуществу** (недвижимости) в соответствии с положениями Закона № 83-ФЗ, права на которое подлежат государственной регистрации, относятся земельные участки, ресурсы недр и все объекты, которые связаны с землей так, что их перемещение без соразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе, здания, сооружения, жилые и нежилые помещения,

предприятия как имущественные комплексы. В Российской Федерации регистрация сделок с недвижимостью ведет специальный государственный орган – Федеральная служба государственной регистрации кадастра и картографии (Регистрационная палата).

Основная особенность учета недвижимого имущества содержится в п.36 Инструкции по применению Единого плана счетов: «Принятие к учету и выбытие из учета объектов недвижимого имущества, права на которые подлежат в соответствии с законодательством Российской Федерации государственной регистрации, осуществляется на основе первичных учетных документов с обязательным приложением документов, подтверждающих государственную регистрацию права или сделку».

Амортизация на объект недвижимого имущества начисляется при принятии его к учету по факту государственной регистрации прав на его объекты, предусмотренной законодательством РФ.

То есть, для целей бухгалтерского учета объекты недвижимости, к числу которых относятся некоторые виды объектов основных средств и объекты непроизведенных активов, могут быть приняты к учету с момента окончания государственной регистрации. С того же момента (начиная с месяца, следующего за этим моментом) может быть начато начисление амортизации объектов основных средств (объекты непроизведенных активов не амортизируются).

Помимо зданий, сооружений и объектов непроизведенных активов в составе недвижимого имущества должны учитываться транспортные средства. Это обстоятельство объясняется тем, что в соответствии с действующим законодательством большая часть транспортных средств также подлежит государственной регистрации. Не требуется регистрации только таких автотранспортных средств как, тракторы, самоходные, дорожно-строительные и другие машины с рабочим объемом двигателя внутреннего сгорания более 50 куб. см или максимальной мощностью электродвигателя более 4кВт, а также прицепов к ним.

Кроме того, в п.1 ст. 130 ГК РФ специально оговорено, что к недвижимым вещам относятся также подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты.

Таким образом, при переходе на новый План счетов бухгалтерского учета следует из состава основных средств выделить все объекты, которые подлежат государственной регистрации и были в свое время зарегистрированы.

Движимое имущество – вся номенклатура имущества, кроме земли и связанных с нею строений, зданий, сооружений. Движимая вещь (имущество) – это любая вещь (включая деньги и ценные бумаги), не отнесенная законом к недвижимости.

При отнесении вещей к категории движимых (недвижимых) используют 2 критерия:

- 1) материальный – по степени связи вещей с землей;
- 2) юридический – отнесение вещей к разряду недвижимых независимо от связи с землей.

По материальному критерию движимой является вещь, не имеющая прочной связи с землей. По юридическому критерию движимой является вещь, перенос которой возможен без нанесения несоразмерного ущерба для ее назначения, а также вещь, прямо не определенная законом как недвижимость.

Кроме того, необходимо выяснить, какое имущество принадлежит к особо ценному. Документом, который регламентирует данный вопрос, относится постановление Правительства РФ от 26.07.2010 № 538 «О порядке отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества». Согласно данному документу, виды особо ценного движимого имущества автономных или бюджетных учреждений могут определяться: федеральными органами исполнительной (государственной) власти – в отношении федеральных автономных или бюджетных учреждений, находящихся в их ведении; в порядке, установленном высшим исполнительным органом государственной власти субъекта РФ – в отношении автономных учреждений субъекта РФ, которые созданы на базе имущества, находящегося в собственности субъекта РФ, и бюджетных учреждений субъекта РФ; в порядке, установленном местной администрацией – в отношении муниципальных автономных учреждений, которые созданы на базе имущества, находящегося в муниципальной собственности, и муниципальных бюджетных учреждений. [3]

Перечни особо ценного движимого имущества федеральных автономных учреждений определяются федеральными государственными органами, осуществляющими функции и полномочия учредителя; автономных учреждений субъекта РФ (муниципальных автономных учреждений) – в порядке, установленном высшим исполнительным органом государственной власти субъекта РФ (местной администрацией).

Стоимостные критерии для определения видов и (или) перечней особо ценного движимого имущества автономных или бюджетных учреждений следующие:

- для федеральных автономных и бюджетных учреждений – балансовая стоимость в интервале от 200 до 500 тыс. руб.;
- для автономных и бюджетных учреждений субъекта РФ – балансовая стоимость в интервале от 50 до 500 тыс. руб.;
- для муниципальных автономных и бюджетных учреждений – балансовая стоимость в интервале от 50 до 200 тыс. руб. [3]

Кроме того, независимо от стоимостного критерия к особо ценному может быть также отнесено следующее имущество:

- иное движимое имущество, без которого осуществление автономным или бюджетным учреждением предусмотренных его уставом основных видов деятельности будет существенно затруднено;
- имущество, отчуждение которого осуществляется в специальном порядке, установленном законами и иными нормативными правовыми актами РФ, в том числе музейные коллекции и предметы, включенные в состав Музейного фонда РФ, а также документы Архивного фонда РФ и Национального библиотечного фонда.

Ведение перечня особо ценного движимого имущества осуществляется бюджетным учреждением на основании сведений бухгалтерского учета о полном наименовании объекта, его балансовой стоимости и его инвентарном номере. Причем инвентарный номер не присваивается объектам, стоимость которых ниже 3000 рублей за единицу.

Выделяется как новый объект учета имущество, являющееся предметом лизинга (сублизинга). Согласно федеральному закону №83-ФЗ предметом лизинга может быть любые непотребляемые вещи, в том числе предприятия и имущественные комплексы, здания и сооружения, оборудование, транспортные средства и другое движимое и недвижимое имущество (за исключением земельных участков и других природных объектов), а также имущество, которое запрещено федеральным законом для свободного обращения или установлен особый порядок его обращения. Договор лизинга – это договор, в соответствии с которым арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество у определенного им продавца и предоставить арендатору это имущество за плату во временное владение и пользование.

Специальных унифицированных форм первичных документов и учетных регистров для формирования информации о состоянии нефинансовых активов в зависимости от группы имущества (недвижимого, особо ценного движимого, иного движимого имущества, предметов лизинга и имущества казны) Приказом Минфина РФ №173н не предусмотрено.

Поэтому может оказаться целесообразным указание такой информации в графах, предназначенных для проставления прочих отметок или примечаний.

Счета по учету основных средств по видам объектов учета и по группам имущества сгруппированы в таблице 2.

Т а б л и ц а 2

Счета по учету основных средств

Вид объекта учета	№162н, №174н, №183н	№174н, №183н	№162н, №174н, №183н	
	Основные средства по группам учета			
	Недвижимое имущество	Особо ценное движимое имущество	Иное движимое имущество	Предметы лизинга
Жилые помещения	010111000	010121000	010131000	010141000
Нежилые помещения	010112000	010122000	010132000	010142000
Сооружения	010113000	010123000	010133000	010143000
Машины и оборудование		010124000	010134000	010144000
Транспортные средства	010115000	010125000	010135000	010145000
Производственный и хозяйственный инвен- тарь	-	010126000	010136000	010146000
Библиотечные фонды	-	010127000	010137000	010147000
Драгоценные и ювелирные изделия	Счет 010853000. Относится к имуществу казны и учитывается только в инструкции №162н.			
Прочие основные средства	010118000	010128000	010138000	010148000

Таким образом, можно сделать вывод о том, что одним из наиболее заметных инноваций (нововведений) в бухгалтерском учете в государственных (муниципальных) учреждениях, на наш взгляд, является введение новой группировки активов и обязательств учреждения посредством установления признака группы объекта учета. Необходимо отметить, что изменения в учете имущества затрагивают следующие аспекты:

1. Правовой режим бюджетного и автономного учреждения в части распоряжения имуществом аналогичен. Разница заключается лишь в том, что в отличие от бюджетного учреждения автономное самостоятельно распоряжается недвижимым имуществом, приобретенным за счет средств от приносящей доход деятельности.

2. Произошло разделение имущества государственных (муниципальных) учреждений на недвижимое, особо ценное движимое и иное движимое имущество, а также предметы лизинга и имущество казны.

3. В казенных учреждениях учитывается недвижимое, иное движимое имущество, предметы лизинга и имущество казны.

4. В бюджетных и автономных учреждениях учитывается недвижимое, особо ценное движимое, иное движимое имущество и предметы лизинга.

5. Виды особо ценного движимого имущества автономных или бюджетных учреждений, согласно постановлению Правительства РФ от 26 июля 2010 г. № 538 определяются вышестоящими структурами – органами государственной власти и управления, являющимися собственниками имущества бюджетных и автономных учреждений.

6. Отражение в учете операций по учету имущества (корреспонденции счетов) в различных типах государственных (муниципальных) учреждениях будут иметь свои отличия.

Библиографические ссылки

1. Федеральный закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений».

2. Приказ Минфина РФ от 01.12.2010 № 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».

3. Постановление Правительства РФ от 26.07.2010 № 538 «О порядке отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества».

4. Маслова Т.С. Учет объектов основных средств по новому законодательству / Т. С. Маслова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2011. – №11. – С.12-18.

5. Захарьин В.Р. Движимое, недвижимое и особо ценное имущество учреждения / В. Р. Захарьин // Бюджетные организации: экономика и учет. – 2011. – №2. – С.62-67.

6. Новый порядок учета имущества учреждений // Бюджетный учет и отчетность в вопросах и ответах. – 2010. – №11. – С.22-28.

**INNOVATIONS IN THE PROPERTY ACCOUNT IN STATE
(MUNICIPAL) OWNED ORGANIZATIONS**

Gutkovskaya E. A., PhD, Associate Professor

Ogarev Mordovia State University, Saransk

Knyazkina E. O., the 5th year student of Department of Economics

Ogarev Mordovia State University, Saransk

In article the new rules of the accounting of immovable, especially valuable movable and other property of the state (municipal) establishment is considered.

Keywords: the state (municipal) establishments, the real estate, especially valuable personal estate.