

**ПОРЯДОК ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА  
В СООТВЕТСТВИИ С ЗАКОНОМ «О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ»  
№402-ФЗ» В ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ)  
УЧРЕЖДЕНИЯХ**

**Грызунова Елена Васильевна,**  
студентка 4 курса экономического факультета,  
e-mail: gryzunowa.alena@yandex.ru

**Акашева Валентина Вячеславовна,**  
доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита,  
Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарёва,  
г. Саранск  
e-mail: valakasheva@mail.ru

*В статье рассматриваются изменения организации бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях, которые вступили в силу с принятием нового закона «О бухгалтерском учете». Охарактеризованы основные положения, необходимые при организации и ведении бухгалтерского учета и формировании учетной политики учреждения.*

Ключевые слова: государственное (муниципальное) учреждение, бухгалтерский учет, система учета, бюджетное законодательство.

С 1 января 2013 г. вступил в силу новый Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее Закон № 402-ФЗ). Положения нового закона получили свое распространение и на органы государственной власти, государственные (муниципальные) учреждения и на другие участки бюджетного процесса, которые получили единое наименование «организации государственного сектора». К их числу относятся: государственные (муниципальные) учреждения, государственные академии наук, государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов, органы управления территориальных государственных внебюджетных фондов.

В новом Законе № 402-ФЗ основные положения остались неизменными, но внесены весьма существенные уточнения, необходимые при организации и ведении бухгалтерского учета и формировании учетной политики учреждения.

Статьей 5 Закона № 402-ФЗ объектами бухгалтерского учета признаются: факты хозяйственной жизни; активы; обязательства; источники финансирования деятельности; доходы; расходы; иные объекты, установленные федеральными стандартами [1].

Заметим, что такой состав объектов является практически полностью идентичным тому, что применяется в бухгалтерском учете учреждений. В

соответствии с новым Законом в качестве активов учреждения может выступать лишь то имущество, которое может принести экономическую выгоду, т.е. способствовать притоку денежных средств. При этом считается, что актив принесет в будущем экономические выгоды организации, когда он может быть:

- использован обособленно или в сочетании с другим активом в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;
- обременен на другой актив;
- использован для погашения обязательства;
- распределен между собственниками организации.

Остальные же объекты учета отражаются на счетах забалансового учета. При этом капитальные вложения, которые отражены на балансовом счете 106, могут не войти в состав активов, если имеет место долгострой и отсутствие источника дальнейшего строительства.

В части организации бухгалтерского учета (ч.1 ст. 7 Закона № 402-ФЗ) установлена обязанность руководителя возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо. В частности имеет место заключение договора об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета. Так, если учреждению предоставлена субсидия для возмещения нормативных затрат, связанных с оказанием им муниципальных услуг, то руководитель учреждения имеет право (при наличии у него полномочий в соответствии с уставом учреждения) на передачу ведения бухгалтерского учета по договору другому учреждению, в том числе и на платной основе.

В соответствии с Законом №402-ФЗ организации с 2013 г. имеют право отказаться от формирования первичных документов строго по унифицированным формам. Однако, ч. 4 ст. 9 нового закона делает в отношении государственных (муниципальных) учреждений исключение, поскольку формы первичных учетных документов для них устанавливаются в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации. Данные формы определены приказом Минфина России от 15.12.2010 № 173н.

Первичные документы – это основа бухгалтерского учета. Если есть необходимость разработать какой-либо первичный документ, то организации государственного сектора имеет на это полное право. Однако, необходимо соблюдать все требования к первичным учетным документам, изложенные в положениях ст. 9 Закона № 402-ФЗ:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного изменения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;

- подписи лиц с указанием фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц [1].

Такой разработанный самим учреждением первичный документ необходимо вложить, как и все документы, принимаемые учреждением, в график документооборота. Заметим, что ранее ситуация «исполнитель, подпись, расшифровка» как могла быть в первичных документах учреждений, так и не быть. На сегодняшний день она обязана быть в рамках Нового закона. Все учетные регистры так же обязаны быть включены в график документооборота с целью последующего внутреннего контроля.

Принципы инвентаризации, группировки и оценки остаются в соответствии с приказом №157н. Однако, в обязательном порядке в учетной политике учреждения для целей бухгалтерского учета должны быть объективно разработаны и график документооборота, и внутренний финансовый контроль.

Как известно, на сегодняшний день бюджетным законодательством строится государственный финансовый контроль. Государственный контроль осуществляется со стороны Счетной палаты Российской Федерации, казначейский контроль, контроль со стороны Росфиннадзора, внутриведомственный контроль со стороны учредителя и контроль самого учреждения за операциями и хозяйственной жизнью. Таким образом, учреждению необходимо расписать в рамках требования учетной политики положение о внутреннем финансовом контроле в качестве либо локального нормативного акта, либо в качестве одного из разделов учетной политики. Это требование Закона № 402-ФЗ. А расписывая контрольные функции, нормальный график документооборота – это ни что иное как создание документа, кто создает этот документ, кто контролирует правильность заполнения документа, куда он уходит на обработку, в какие регистры попадает, кто создает учетные регистры, кто контролирует правильность заполнения учетного регистра, куда опять уходит на обработку и так до сдачи документа в архив. Требования Закона № 402-ФЗ обязывают на кого-то возложить контрольные функции со сдачей документа в архив.

Таким образом, организациям государственного сектора в частности и государственным (муниципальным) учреждениям приходится дополнять организационный раздел учетной политики данными моментами.

Закон №402-ФЗ устанавливает четырехуровневую структуру нормативного регулирования бухгалтерского учета:

- федеральные стандарты;
- отраслевые стандарты;
- рекомендации в области бухгалтерского учета;
- стандарты экономического субъекта.

Для регулирования учета в учреждениях в качестве отраслевых стандартов выступают инструкции Минфина России. Стандарты экономического субъекта для учреждения представлены учетной политикой и иными приказами и распоряжениями руководителей учреждений

В свете принятия Закона № 402-ФЗ были внесены изменения и в приказ Минфина России от 1.12. 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» (далее приказ № 157н).

Новая редакция п. 6 Инструкции № 157н обязывает бюджетные и автономные учреждения, а также унитарные предприятия параллельно с применяемой у них системой учета вести в отдельном порядке учет операций в рамках исполнения публичных обязательств и (или) учет операций в рамках капитального строительства. Такой учет необходим, если бюджетные и автономные учреждения и унитарные предприятия получают бюджетные инвестиции в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и (или) на приобретение объектов государственной (муниципальной) собственности в порядке, установленном для получателей бюджетных средств [3].

Однако, данный пункт Инструкции №157н не обязывает указанные учреждения вести именно бюджетный учет. Но в любом случае в обязанность учреждения входит формирование и предоставление в установленном порядке бюджетной отчетности. Таким образом, есть два варианта:

А) ведение полноценного бюджетного учета в рамках операций по исполнению публичных обязательств;

Б) ведение обособленного бухгалтерского учета в порядке, принятом самим учредителем [2].

Обновленная Инструкция №157н наиболее предпочтительным считает именно первый вариант.

За период конца 2012г. в связи с принятием Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, были изменены многие инструкции, положения, касающихся организации и ведения бухгалтерского учета в учреждениях. В частности к ним относятся:

- 8 мая вступил в силу Федеральный закон от 7.05. 2013 г. № 104-ФЗ, которым внесены поправки в Бюджетный кодекс РФ;

- Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 г. N 191н "Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации" (изменен Приказом Минфина РФ от 26.10.2012 г. N 138н). Изменения применяются при составлении бюджетной отчетности, начиная с отчетности за 2013 г.;

- Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 г. N 33н "Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений" (изменен Приказом Минфина РФ от 26.10. 2012 г. N 139н). Изменения применяются при составлении бухгалтерской отчетности, начиная с отчетности за 2012 г., за исключением изменений, применяемых, начиная с отчетности за 2013 г.;

- Приказ Минфина РФ от 6.12.2010 г. N 162н "Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению" (изменен Приказом Минфина РФ от 24.12.2012 г. N 174н). Изменения применяются при формировании учетной политики и ведения бюджетного учета, начиная с 2013 г.;

- Приказ Минфина РФ от 16.12.2010 N 174н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению" и Приказ Минфина РФ от 23.12.2010 г. N 183н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению" (изменены Письмом Минфина РФ от 18.09.2012 № 02-06-07/3798) [3].

Но с высокой долей уверенности можно говорить о том, что изменения, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях, еще не закончены. Поскольку, несмотря на принятие Закона № 402-ФЗ, существует еще множество вопросов, на которые еще только предстоит дать ответы.

#### **БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ**

1. О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ. ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ОТ 6 ДЕКАБРЯ 2011 Г. № 402-ФЗ. [ЭЛЕКТРОННЫЙ РЕСУРС] // ГАРАНТ : [САЙТ ИНФОРМ.-ПРАВОВОЙ КОМПАНИИ]. – [М., 2013]. – РЕЖИМ ДОСТУПА: [HTTP://IVO.GARANT.RU/SESSION/PILOT/MAIN.HTM](http://ivo.garant.ru/session/pilot/main.htm);

2. Приказ Минфина РФ от 1.12.2010 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» [ЭЛЕКТРОННЫЙ РЕСУРС] : (с изм. и доп.) // ГАРАНТ : [САЙТ ИНФОРМ.-ПРАВОВОЙ КОМПАНИИ]. – [М., 2013]. – РЕЖИМ ДОСТУПА: [HTTP://IVO.GARANT.RU/SESSION/PILOT/MAIN.HTM](http://ivo.garant.ru/session/pilot/main.htm);

3. Приказ Минфина РФ от 12.10.2012 № 134н «О внесении изменений приказа Министерства финансов от 1.12.2012 г. № 157н» [ЭЛЕКТРОННЫЙ РЕСУРС]: // ЭЛЕКТРОННЫЙ ФОНД ПРАВОВОЙ И НОРМАТИВНО ТЕХНИЧЕСКОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ. – РЕЖИМ ДОСТУПА: [HTTP://DOCS.CNTD.RU/DOCUMENT/902374826](http://docs.cntd.ru/document/902374826);

4. ГАРАНТ : [САЙТ ИНФОРМ.-ПРАВОВОЙ КОМПАНИИ]. – [М., 2013]. – РЕЖИМ ДОСТУПА: [HTTP://WWW.GARANT.RU/](http://www.garant.ru/)

### **CONDUCT OF ACCOUNTING UNDER THE LAW «ON ACCOUNTING» № 402-FZ» IN THE STATE (MUNICIPAL) INSTITUTIONS**

**Gryzunova Elena Vasil'evna,**  
*4th year student, Department of Economics,*  
*e-mail: gryzunowa.alena@yandex.ru*  
**Akasheva Valentine Vyacheslavovna,**  
*Associate Professor of Accounting, analysis and auditing,*  
*Ogarev Mordovia State University,*  
*Saransk*

*e-mail: valakasheva@mail.ru*

*The article discusses the changes in the accounting organization of state (municipal) institutions, which came into force a new law "On Accounting". Describes the main provisions needed for the organization and conduct of accounting and the accounting policy institutions.*

Keywords: state (municipal) institution, accounting, accounting system, budget legislation.