# БУХГАЛТЕРСКИЕ ПРОВОДКИ В СВЯЗИ С ВНЕСЕНЕНИЕМ ИЗМЕНЕНИЙ В УЧЕТЕ С 1 ЯНВАРЯ 2021 ГОДА

## Новые правила учета прав пользования нематериальными активами

## С 1 января применяем в учете федеральный стандарт "Нематериальные активы". Он регламентирует порядок отражения результатов интеллектуальной деятельности, на которые учреждение имеет исключительное право или право пользования.

## **Как отражать права на использование нематериальных активов**

## Программы, базы данных и другие результаты интеллектуальной деятельности, которые вы получили в пользование, отражайте одним из двух способов:

## - принимайте на балансовый счет 0 111 60 000 и ежемесячно амортизируйте;

## - списывайте сразу на расходы по счету 0 401 20 226 или 0 401 50 226.

## Способ учета выбирайте в зависимости от срока, на который получили право пользования.

## Права на использование актива получили более чем на 12 месяцев

## Операции с объектами отражайте на счетах 0 111 60 000, 0 104 60 000, 0 106 60 000 и 0 114 60 000. Для всех этих счетов используйте аналитические коды видов имущества: N, R, I, D. Инвентарные номера объектам не присваивайте.

## Приобретение прав пользования отражайте проводкой:

## Дебет 0 111 60 352 (0 111 60 353) Кредит 0 302 26 730.

## Подстатью 352 КОСГУ используйте в отношении объектов, по которым можно определить срок полезного использования. Код 353 КОСГУ применяйте при учете объектов с неопределенным сроком использования. Оплату прав пользования проводите по коду 226 КОСГУ.

## При формировании вложений по нескольким договорам дополнительно используйте счет 0 106 60 352 (0 106 60 353).

## Амортизацию начисляйте только по объектам с определенным сроком использования: по дебету счета 0 401 20 226 (0 109 00 226) и кредиту счета 0 104 60 452.

## **Пример 1**

## *В январе 2021 года бюджетное медицинское учреждение приобрело лицензию на специализированное ПО для лазерного томографа. Срок действия лицензии составляет 3 года. Стоимость – 120.000 рублей. Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету неисключительной лицензии на пользование ПО* | *0 1116I 352* | *0 30226 73X* | *120.000* |
| *2* | *Начисление расходов в сумме амортизации права пользования НМА (ежемесячно 120000 : 36 мес.)* | *0 40120 226**0 10900 226* | *0 1046I 452* | *3.333* |
| *3* | *Cписано ПО по истечению срока действия лицензии* | *0 1046I 452* | *0 1116I 452* | *120.000* |

*Также в январе 2021 года медицинское учреждение приобретает справочно-правовую систему «Гарант». Расходы по договору включают:*

* *Неисключительную лицензию на пользование базой данных «Гарант» стоимостью 15.000 рублей*
* *Ежемесячные расходы по обновлению базы данных – 12.000 рублей*

*Срок действия лицензии на пользование базой данных не определен. Договор на обновление базы заключен на один год. Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету неисключительной лицензии на пользование базой данных* | *0 1116I 353* | *0 30226 73X* | *15.000* |
| *2* | *Начисление расходов по обновлению базы (ежемесячно)* | *0 40120 226**0 10900 226* | *0 30226 73X* | *12.000* |

*Предположим, что впоследствии медицинское учреждение решило определить срок полезного использования на справочно-правовую систему «Гарант». Комиссия по поступлению и выбытию активов определило срок полезного использования 1 год. В связи с этим учреждение реклассифицирует ее в группу активов с определенным сроком полезного использования (по дате определения срока полезного использования) и списывает с учета по истечении одного года (когда учреждение не использует справочно-правовую систему «ГАРАНТ» :*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *3* | *Реклассификация системы* | *0 1116I 352* | *0 1116I 353* | *15.000* |
| *4* | *Начисление амортизации в размере 100% балансовой стоимости* | *0 40120 226**0 10900 226* | *0 1046I 452* | *15.000* |
| *5* | *Списание прав пользования НМА в связи с прекращением использования* | *0 1046I 452* | *0 1116I 452* | *15.000* |

## Переходные положения в соответствии письмами Минфина РФ 30.11.2020 N 02-07-07/104384, от 02.04.2021 N 02-07-07/25218 (методические рекомендации по применению СГС "Нематериальные активы" )

**Пример 2**

## *В сентябре 2020 года учреждение приобрело лицензию на антивирус Касперского на 1 год (до 09.2021 года) стоимостью 2.400 рублей. Бухгалтер в 2020 году сделал проводки:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету неисключительной лицензии на пользование ПО* | *0 40150 226* | *0 30226 73Х* | *2.400* |
| *1а* | *Отражена стоимость лицензии на забалансовом счете* | *01* |  | *2.400* |
| *2* | *Признание расходов будущих периодов в составе расходов отчетного года (09.2020–12.2020)* | *0 10980 226**0 40120 226* | *0 40150 226* | *4 х 200* |

*В Балансе за 2020 год отражен показатель по счету 40150 в сумме 1600 рублей, в Справке по забалансовым счетам – (счет 01) – 2.400 рублей.*

*01.01.2021 в качестве операций года бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Признание расходов будущих периодов в составе расходов отчетного года* | *0 10980 226**0 40120 226* | *0 40150 226* | *1600* |
| *1а* | *Списание с забалансового учета (можно не списывать с забалансового учета, а предусмотреть в учетной политике учет на забалансовом счете)* |  | *01* | *2.400* |

**Пример 3**

*Предположим, что учреждение из* ***Примера 2*** *в сентябре 2020 года приобрело лицензию на антивирус Касперского на* ***2 года (до 09.2022 года)*** *стоимостью 4.800 рублей. Бухгалтер в 2020 году сделал проводки:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету неисключительной лицензии на пользование ПО* | *0 40150 226* | *0 30226 73Х* | *4.800* |
| *1а* | *Отражена стоимость лицензии на забалансовом счете* | *01* |  | *4.800* |
| *2* | *Признание расходов будущих периодов в составе расходов отчетного года (09.2020–12.2020)* | *0 10980 226**0 40120 226* | *0 40150 226* | *4 х 200* |

*В Балансе за 2020 год отражен показатель по счету 40150 в сумме 4.000 рублей, в Справке по забалансовым счетам – (счет 01) – 4.800 рублей.*

*01.01.2021 в качестве операций года бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Перенос показателей расходов будущих периодов в состав прав пользования НМА* | *0 1066I 352**0 1116I 252* | *0 40150 226**0 1066I 352* | *4.000* |
| *1а* | *Списание с забалансового учета (можно не списывать с забалансового учета, а предусмотреть в учетной политике учет на забалансовом счете)* |  | *01* | *4.800* |

*В течение 2021 года будет начисляться амортизация прав пользования:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *3* | *Начислена амортизация прав пользования НМА**01.2021-12.2021* | *0 10980 226**0 40120 226* | *0 1046I 452* | *12 х 200* |

**Пример 4**

*Предположим, что учреждение в 2010 году приобрело программу Microsoft 365*  *стоимостью 24.000 рублей. В 2010 году бухгалтер сделал следующие проводки:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету неисключительной лицензии на пользование ПО* | *0 10980 226**0 40120 226* | *0 30226 730* | *24.000* |
| *1а* | *Отражена стоимость лицензии на забалансовом счете* | *01* |  | *24.000* |
| *2* | *Закрытие счетов в конце 2010 года* | *0 40130 000* | *0 40120 226* | *24.000* |

*Комиссия по поступлению и выбытию активов определила, что в настоящее время (01.01.2021 г.) стоимость лицензии на ПО Microsoft 365*  *существенно снизилась и составляет 2.000 рублей. Комиссия не смогла достоверно оценить оставшийся срок использования программы и приняла решение включить ее в группу НМА с неопределенным сроком полезного использования. По состоянию на* ***31 декабря 2020 года – в межотчетный период*** *– учреждение сделает операции:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету неисключительной лицензии на пользование ПО* | *0 1116I 353* | *0 40130 000* | *2.000* |
| *1а* | *Списание с забалансового счета* |  | *01* | *24.000* |

**Пример 5**

*Предположим, что у учреждения культуры в 2016 году был разработан сайт. Расходы на его создание учреждением составили 250.000 рублей и были списаны на расходы периода:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| ***Операции 2014 года*** |
| *1* | *Принятие к учету расходов на разработку сайта* | *0 10980 226**0 40120 226* | *0 30226 730* | *250.000* |
| *1а* | *Отражена стоимость сайта на забалансовом счете* | *01* |  | *250.000* |
| *2* | *Закрытие счетов в конце 2014 года* | *0 40130 000* | *0 40120 226* | *250.000* |

*Комиссия по поступлению и выбытию активов определила, что в настоящее время разработка аналогичного сайта будет стоить 12.000 рублей. Комиссия не смогла достоверно оценить оставшийся срок использования сайта и приняла решение включить его в группу НМА с неопределенным сроком полезного использования. По состоянию* ***на 31 декабря 2020 года – в межотчетный период*** *– учреждение сделает операции:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету НМА в межотчетный период* | *0 1020I 320* | *0 40130 000* | *12.000* |
| *1а* | *Списание с забалансового счета*  |  | *01* | *250.000* |

## Бухгалтерские проводки, учитывающие особенности переоценки при проведении операций в иностранной валюте

**Пример 6**

*Учреждение оказало услугу иностранцу и получило выручку в иностранной валюте – 100 долларов США. Курс доллара США составил:*

* *На дату начисления дохода (оказания услуги) – 75 рублей за 1 доллар*
* *На дату зачисления денег на валютный счет – 74 рубля за 1 доллар*
* *На отчетную дату – 77 рублей за 1 доллар*

*Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Начислен доход от оказания услуги* *100$ x 75 руб/$ = 7.500 рублей* | *2 20531 567* | *2 40110 131* | *7.500* |
| *2* | *Поступили деньги на валютный счет* *100$ x 74 руб/$ = 7.400 рублей* | *2 20127 510* | *2 20531 667* | *7.400* |
| *3* | *Начислена отрицательная переоценка*  | *2 40110 176* | *2 20531 667* | *100* |
| *4* | *Отражена положительная переоценка средств на валютном счете на отчетную дату**(100$ x 74 руб/$ - 100$ x 77 руб/$) = 300 рублей* | *2 20127 510* | *2 40110 171* | *300* |

## УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

**Пример 7**

*Бюджетное учреждение передает основное средство (внешний жесткий диск) стоимостью 4.500 рублей другому учреждению. Для этого основное средство, стоимостью до 10.000 рублей подлежит восстановлению на балансе. Бухгалтер передающей стороны запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Восстановление балансовой стоимости* | *0 10134 310*  | *0 40110 172* | *4.500* |
| *1а* | *Одновременно ОС списывается с забаланса* |  | *21* | *4.500* |
| *2* | *Передача ОС другому учреждению*  | *0 40120 281* | *0 10134 410* | *4.500* |

*Бухгалтер принимающей стороны при принятии к учету запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету ОС, полученного от другого учреждения* | *0 10134 310*  | *0 40110 195* | *4.500* |
| *2* | *Списание ОС стоимостью до 10.000 в момент ввода в эксплуатацию*  | *0 40120 271**0 10900 271* | *0 10134 410* | *4.500* |
| *2а* | *Принятие к забалансовому учету* | *21* |  | *4.500* |

**Пример 8**

*Станция скорой помощи выдает в личное пользование врачам электронные планшеты для связи с колл-центром и принятия вызовов. Стоимость планшета – 18.000 рублей.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Передача объектов ОС стоимостью свыше 10.000 руб. работникам в личное пользование*  | *0 10134 310*  | *0 10134 310* | *18.000* |
| *1а* | *Одновременно ОС отражается за балансом* | *27* |  | *18.000* |

**Пример 9**

*Бюджетное учреждение принимает решение продать автомобиль ФОРД, ранее приобретенный за счет собственных доходов. Балансовая стоимость автомобиль – 2 млн. рублей. Амортизация на момент продажи начислена в размере 100% балансовой стоимости автомобиля. Для определения цены продажи учреждение привлекло оценщика с оплатой стоимости его услуг. В соответствии с актом оценки, рыночная (справедливая) стоимость автомобиля составляет 250 тыс. рублей. При продаже учреждение проведет переоценку следующим образом:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Уменьшена балансовая стоимость а/м при проведении переоценки при отчуждении не в пользу организаций госсектора* | *2 10435 411* | *2 10135 410* | *2.000.000* |
| *2* | *Скорректирована балансовая стоимость в результате переоценки*  | *2 10135 310*  | *2 40110 176* | *250.000* |

## Учет нематериальных активов в соответствии со стандартом «Нематериальные активы»

*Для счетов 102 00 и 111 60 также действует* *общее правило**: на активы стоимостью до 100 тыс. руб. включительно амортизация начисляется единовременно в полном объеме при принятии их к учету. Применение этого правила в отношении прав пользования рекомендуем согласовать с учредителем и финорганом.*

*Активы с* *неопределенным* *сроком полезного использования* *не амортизируйте**. Ранее по счету 102 00* *предполагалось* *начислять амортизацию по таким объектам из расчета 10 лет использования. Начисленные за прошлые годы суммы* *не списывайте**. В инвентарные карточки* *внесите корректировки* *в отношении сроков использования и амортизации этих объектов.*

*Комиссия по поступлению и выбытию активов,* *как и прежде**, должна ежегодно* *переоценивать* *срок полезного использования объектов в ходе годовой инвентаризации. Она* *может принять решение* *о переводе актива с неопределенным сроком использования в подгруппу объектов с определенным сроком.*

**Пример 10**

*Бюджетное учреждение приобрело исключительные права на изобретение (особо ценное движимое имущество учреждения) за 800.000 руб. у организации. Затраты, связанные с юридическим оформлением прав на нематериальный актив, составили 18.000 руб. Также учреждение заплатило пошлину за регистрацию – 5.000 руб. Операция связана с деятельностью по выполнению государственного (муниципального) задания.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Отражены затраты, связанные с приобретением исключительных прав* | *4 1062R 320*  | *4 30232 73X* | *800.000* |
| *2* | *Отражены затраты, связанные с юридическим оформлением* | *4 1062R 320* | *4 30228 73Х* | *18.000* |
| *3* | *Отражены затраты на оформление патента* | *4 1062R 320* | *4 30305 731* | *5.000* |
| *4* | *Приняты к учету исключительные права на изобретение* | *4 1022R 320* | *4 1062R 320* | *823.000* |

**Пример 11**

*Учреждение собственными силами разработало сайт. Расходы на разработку включают:*

* *Плата за разработку сайта сотруднику (системному администратору) по отдельному договору ГПХ – 120.000 рублей*
* *Страховые взносы ОПС – 26.400 рублей, ОМС – 6.120 рублей*
* *Плата регистрацию доменного имени – 5.000 рублей*

*В соответствии с порядком учредителя, сайт был отнесен к особо ценному имуществу учреждения. Срок полезного использования Комиссия по поступлению и выбытию активов установить не смогла. Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету капитальных вложений в сумме договора на разработку сайта* | *0 1062I 320* | *0 30232 736* | *120.000* |
| *2* | *Увеличение капитальных вложений в сумме страховых взносов на ОПС и ОМС* | *0 1062I 320* | *0 30310 731**0 30307 731* | *26.400**6.120* |
| *3* | *Увеличение капитальных вложений в сумме расходов на регистрацию доменного имени* | *0 1062I 320* | *0 30228 73Х* | *5.000* |
| *4* | *Принятие к учету НМА*  | *0 1022I 320* | *0 1062I 320* | *157.520* |

**Пример 12**

*Учреждение проводит научные исследования. Изначально результат научного исследования учреждение планирует использовать в деятельности, а следовательно, формируются капитальные вложения в нематериальный актив. Расходы на исследование составили:*

* *Заработная плата сотрудников, занятых в исследовании – 700.000 рублей*
* *Страховые взносы – 211.400 рублей*

*По результатам исследований Комиссия по поступлению и выбытию активов приняла решения, что объект удовлетворяет критериям актива и подлежит принятию к учету.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету капитальных вложений при проведении НИР* | *0 1063N 320* | *0 30211 737* | *700.000* |
| *2* | *Увеличение капитальных вложений в сумме страховых взносов*  | *0 1063N 320* | *0 30310 731**0 30307 731**0 30306 731**0 30302 731* | *211.400* |
| *3* | *Принят к учету результат НИР – создан объект нематериальных активов*  | *0 1023N 320* | *0 1063N 320* | *911.400* |

*Предположим, что Комиссия по поступлению и выбытию активов определила, что использовать их результаты в дальнейшей деятельности невозможно (капитальные вложения не удовлетворяют критериям признания активов):*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *3* | *Списание не давших положительного результата расходов на НИР* | *0 40110 172* | *0 1063N 420* | *911.400* |

**Пример 13**

*Бюджетное учреждение получило от другого учреждения исключительное право на изобретение (патент) балансовой стоимостью 1 млн. рублей с начисленной амортизацией 800 тысяч рублей. Для переоформления права на изобретения бюджетное учреждение также несет дополнительные расходы (пошлина) на переоформление патента – 2.000 рублей.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету балансовой стоимости НМА* | *4 1022R 320* | *4 40110 195* | *1.000.000* |
| *2* | *Принятие начисленной ранее амортизации* | *4 40110 195* | *4 1042R 421* | *800.000* |
| *3* | *Начисление расходов на переоформление патента*  | *0 40120 291* | *0 30305 731* | *2.000* |

**Пример 14**

*По договору отчуждения исключительного права бюджетное учреждение безвозмездно получает от негосударственного института программный продукт. Договорная стоимость установлена передающей стороной как остаточная стоимость объекта – 150.000 рублей. Комиссия по поступлению и выбытию активов учреждения оценила справедливую стоимость актива – 350.000 рублей. Учреждение также несет дополнительные расходы по регистрации права – 12.000 рублей.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету вложений при безвозмездном получении НМА по справедливой стоимости* | *2 1063I 320* | *2 40110 196* | *350.000* |
| *2* | *Начислены расходы на регистрацию НМА* | *2 1063I 320* | *2 30305 731* | *12.000* |
| *3* | *Принятие к учету НМА (программного продукта)*  | *2 1023I 320* | *2 1063I 320* | *362.000* |

**Пример 15**

*Учреждение по результатам инвентаризации выявило собственный сайт учреждения, используемый в деятельности, но не отраженный на балансе. Комиссия по поступлению и выбытию активов определила справедливую стоимость, эквивалентную сумме расходов на создание аналогичного сайта – 30.000 рублей. Неучтенный НМА был принят к учету:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету НМА, выявленного по результатам инвентаризации* | *2 102 2I 320* | *2 40110 199* | *30.000* |

**Пример 16**

Первоначальная стоимость нематериального актива составляет 500.000 рублей. Срок действия патента - 5 лет. Годовая норма амортизации, при условии начисления ее линейным способом, - 20%. Годовая сумма амортизации – 100.000 руб., ежемесячная – 8.333,33 руб. (100 000 руб. : 12).

Амортизация будет начислена в учете следующим образом:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Начислена амортизация на объект НМА с определенным сроком полезного использования* | *0 40120 271**0 10900 271* | *0 1043R 421* | *8.333,33* |

Через 3 года с даты подачи заявки учреждение продлило срок патента еще на 2 года. Остаточная стоимость нематериального актива к этому времени составит 200.000 руб., новый срок патента - 4 года. Новая годовая норма амортизации - 25 процентов.

Годовая сумма амортизации составит 50.000 руб. (20.000 руб. х 0,25), ежемесячная – 4.166,66 руб. (50.000 руб. : 12).

**Пример 17**

*В 2021 году учреждение приняло решение продать исключительные права на разработанную собственными силами компьютерную программу. Балансовая стоимость НМА на момент продажи составляла 50.000 рублей, амортизация – 100%. Справедливая стоимость была определена независимым оценщиком и составила 280.000 рублей. При отчуждении НМА не в пользу организаций бюджетной сферы он подлежит переоценке:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Списана начисленная амортизация при переоценке НМА* | *2 1042I 421* | *2 1023I 420* | *50.000* |
| *2* | *Переоценен НМА при его продаже* | *2 1023I 420* | *2 40110 176* | *280.000* |

**Пример 18**

*Предположим, что через 4 года использования учреждение решило списать сайт (из Примера 11) (но комиссия по поступлению и выбытию активов решила установить срок полезного использования 5 лет в соответствии с частью 4 ГК РФ- 5 лет) в связи с невозможностью дальнейшего использования по назначению, прекращением получения полезного потенциала. Балансовая стоимость сайта – 157.520 рублей, сумма начисленной амортизации на момент списания составила 126.000,00 руб. В связи с тем, что сайт был ранее отнесен к ОЦДИ, до согласования с учредителем, сайт был отнесен на забалансовый счет 02:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Списана начисленная амортизация НМА* | *0 1042I 421* | *0 1022I 420* | *126.000* |
| *2* | *Списана остаточная стоимость НМА*  | *0 40110 172* | *0 1022I 420* | *31.520* |
| *3* | *Объект НМА отражен за балансом до получения согласия учредителя (собственника)* | *02* |  | *31.520* |

*Предположим, что учредитель отказал учреждению в согласовании списания и постановил произвести модернизацию сайта. Учреждение восстановило объект НМА на балансе, заключило договор на улучшение сайта (добавление новых модулей, перевод на другую технологическую платформу, иные работы, приводящие к качественному улучшению характеристик сайта) на общую сумму 145.000 рублей. Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Списание НМА с забалансового счета в связи с отказом в согласовании* |  | *02* | *31.520* |
| *2* | *Восстановлена балансовая стоимость НМА*  | *0 1022I 320* | *0 40110 172* | *157.520* |
| *3* | *Восстановлена ранее начисленная амортизация* | *0 40110 172* | *0 1042I 421* | *126.000* |
| *4* | *Приняты к учету капитальные вложения в связи с улучшением сайта*  | *0 1062I 320* | *0 30232 73Х* | *145.000* |
| *5* | *Увеличение стоимости НМА в связи с его модернизацией*  | *0 1022I 320* | *0 1062I 320* | *145.000* |

**Пример 19**

*Федеральное государственное бюджетное учреждение (НИИ) по указанию учредителя передает патент (особо ценное изобретение) муниципальному учреждению. Балансовая стоимость патента – 2.000.000 рублей. Сумма начисленной амортизации – 1.200.000 рублей.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Списана балансовая стоимость НМА при его безвозмездной передаче* | *4 40120 281* | *4 1022R 420* | *2.000.000* |
| *2* | *Списана сумма начисленной амортизации* | *4 1042R 421* | *4 40120 281* | *1.200.000* |

*Если указанный объект передается федеральным казенным учреждением своему ГРБСу:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Списана балансовая стоимость НМА при его безвозмездной передаче* | *1 30404 320* | *1 1022R 420* | *2.000.000* |
| *2* | *Списана сумма начисленной амортизации* | *1 1042R 421* | *1 30404 320* | *1.200.000* |

## Новые операции в учете непроизведенных активов

*Непроизведенные активы - это не являющиеся продуктами производства объекты нефинансовых активов, вещное право на которые закреплено в соответствии с законодательством РФ за учреждением (земля, недра и иные объекты непроизведенных активов), используемые им в процессе своей деятельности, а также земельные участки, госсобственность на которые не разграничена, сведения о которых внесены в ЕГРН (**п. 6* *СГС "Непроизведенные активы").*

*Земельный участок принимайте к учету по первоначальной стоимости (**п. 15* *Федерального стандарта N 34н).*

*Чтобы определить эту стоимость, нужно учесть ряд особенностей (**п. п. 16**,* *24**,* *28* *-* *32* *Федерального стандарта N 34н).*

*Например, для земельного участка, впервые вовлекаемого в хозяйственный оборот, первоначальной стоимостью будет его справедливая стоимость на дату вовлечения. Она соответствует (**п. п. 16**,* *17* *Федерального стандарта N 34н):*

* *кадастровой стоимости* *- если информация об объекте внесена в ЕГРН и на него разграничена госсобственность;*
* *стоимости в условной оценке - если информация об объекте не внесена в ЕГРН.*

*Справедливую стоимость в условной оценке исчисляйте исходя из методики расчета рыночной оценки единичного земельного участка, которую применяют органы по управлению имуществом в сфере земельных отношений, или исходя из кадастровой стоимости аналогичного участка, сведения о котором внесены в ЕГРН (пп. "б" п. 17 Федерального стандарта N 34н). Невозможно определить то 1 объект (или 1 м.кв. - 1 рубль).Амортизация на земельные участки не начисляется.*

*При приобретении земельного участка для формирования его первоначальной стоимости учтите фактические вложения, которые включают в том числе (**п. 72* *Инструкции N 157н):*

* *суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;*
* *суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением земельного участка;*
* *регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, уплаченные при приобретении земельного участка;*
* *суммы вознаграждений посреднической организации, через которую приобретен земельный участок;*
* *иные затраты, непосредственно связанные с приобретением земельного участка.*

*В сумму фактических вложений в земельный участок не включайте общехозяйственные и другие аналогичные расходы, а также расходы, связанные с его приведением в состояние, пригодное для использования (**п. 72* *Инструкции N 157н).*

**Пример 20**

*На 103 счете у учреждения на балансовом учет отражен земельный участок стоимостью 2 млн рублей. Кадастровая стоимость земельного участка, согласно выписке из реестра, уменьшилась до 1 720.000 рублей. Бухгалтер отразит корректировку следующим образом:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Уменьшена балансовая стоимость земельного участка* | *4 40110 176* | *4 10311 430* | *280.000* |

**Пример 21**

*Бюджетное учреждение после корректировки кадастровой стоимости земельного участка (см. предыдущий пример), он был разделен на два новых одинаковой площади (в прежних границах), каждый кадастровой стоимостью 860.000 рублей. Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Выбытие разделенного земельного участка с баланса* | *4 40110 172* | *4 10311 430* | *1 720.000* |
| *2* | *Принятие к учету участков, вновь образованных в результате разделения земельных участков* | *4 10311 330* | *4 40110 172* | *2 х 860.000* |

**Пример 22**

*Муниципальный орган принял решение передать в безвозмездное бессрочное пользование земельный участок площадью 60.000 м2 учреждению для ведения уставной деятельности. Муниципальная собственность на этот земельный участок не установлена, кадастровая стоимость не определена. Бухгалтер муниципального органа запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Отражение на балансе земельного участка, по которому не разграничена собственность, в момент вовлечения в хозяйственный оборот* | *1 10313 330* | *1 40110 199* | *60.000*  |
| *2* | *Передача земельного участка в безвозмездное бессрочное пользование учреждению* | *1 40120 281**26* | *1 10313 330* | *60.000* |

*Через год учреждение было ликвидировано и право бессрочного пользования было прекращено. Муниципальный орган оставит земельный участок на балансовом счете 10313 и дополнительно бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *4* | *Прекращение права бессрочного пользования земельного участка* | *1 10313 330* | *1 40110 195**26* | *60.000* |

*Впоследствии право муниципальной собственности на земельный участок было зарегистрировано. Участок был переведен в муниципальную казну:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *5* | *Перевод земельный участок, на который зарегистрировано право собственности в казну*  | *1 40110 172**1 10855 330* | *1 10313 430**1 40110 172* | *60.000* |

## **Учет материальных запасов по обновленным правилам учета**

## *В соответствии с* *пунктом 22* *СГС "Запасы" первоначальная стоимость материальных запасов (также как и ОС), приобретаемых в результате необменной операции, определяется:*

## *по справедливой стоимости на дату приобретения, определяемой методом рыночных цен;*

## *по стоимости, предоставленной передающей стороной, если материальные запасы, полученные в результате необменной операции, не могут быть оценены по справедливой стоимости;*

## *в условной оценке, равной один объект - один рубль, если данные о стоимости передаваемых в результате необменной операции материальных запасов по каким-либо причинам не предоставляются передающей стороной, либо определение справедливой стоимости материальных запасов на дату получения не представляется возможным.*

## *При этом под справедливой стоимостью понимается цена, по которой может быть осуществлен переход права собственности на актив между независимыми сторонами сделки, осведомленными о предмете сделки и желающими ее совершить (**пункт 52* *СГС "Концептуальные основы").*

## *Для определения справедливой стоимости используют текущие рыночные цены или данные о недавних сделках с аналогичными или схожими активами, совершенные без отсрочки платежа.*

## *Определение справедливой стоимости осуществляется комиссией субъекта учета. При этом данные о рыночных ценах комиссия по поступлению и выбытию активов определяет путем их изучения в открытом доступе и подтверждает документально.*

## *Изучению подлежат:*

## *данные о ценах на аналогичные материальные ценности, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей;*

## *сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, в средствах массовой информации и специальной литературе;*

## *экспертные заключения о стоимости отдельных (аналогичных) объектов запасов.*

##  **Пример 23**

## Высшей школой экономики приобретены и оплачены бланки документов об образовании в количестве 200 штук на сумму 160.000 рублей за счет субсидии на выполнение государственного задания. По окончании учебного года выпускникам высшей школы экономики, прошедшим итоговую аттестацию и получившим образование было выдано документов об образовании - 180 штук. Кроме этого, были списаны по акту испорченные бланки в количестве 8 штук. Остаток бланков строгой отчетности был возвращен на хранение

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| ***По факту получения бланков в учреждение*** |
| *1* | *Отражены расходы по приобретению бланков строгой отчетности за счет субсидии* | *4 10536 349* | *4 30234 73Х* | *160.000* |
| ***В момент передачи бланков лицу, ответственному за их заполнение и вручение*** |
| *2* | *Выданы бланки сотруднику, ответственному за их заполнение и вручение* | *4 10980 272* | *4 10536 449* | *160.000* |
| *2а* | *Отражение передачи на забалансовом счете* | *03* |  | *200* |
| ***По факту отчета о выдаче (порче) бланков строгой отчетности с заполнением Акта (ф. 0504816)*** |
| *3* | *Выбытие БСО, выданных в студентам* |  | *03*  | *180* |
| *4* | *Отражено выбытие испорченных бланков* |  | *03*  | *8* |
| *5* | *Принятие к балансовому учету БСО, возвращенных на хранение* | *4 10536 349* | *4 40110 172* | *9.600* |
| *5а* | *Списание возвращенных БСО с забалансового счета*  |  | *03* | *12* |

**Пример 24**

*Сотруднику учреждения был выдан комплект спецодежды стоимостью 3.000 рублей. Бухгалтер записал:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Выдача в эксплуатацию спецодежды сотруднику учреждения* | *4 10980 272* | *4 10535 445* | *3.000* |
| *2* | *Принятие к забалансовому учету имущества, выданного в пользование сотрудникам* | *27* |  | *3.000* |

*Предположим, что впоследствии, до истечения срока носки, работник уволился. Комиссия учреждения по поступлению и выбытию активов приняла решение, что спецодежда, после ее химчистки, годна к повторной выдаче. Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *3* | *Списание с забалансового учета в момент возврата на балансовый учет* |  | *27* | *3.000* |
| *4* | *Принятие к учету возвращенных работниками МЗ, ранее переданных им в личное пользование* | *4 10535 345* | *4 40110 172* | *3.000* |

**Пример 25**

*Учреждение приобрело 20 коробок плитки общей стоимостью 30.000 рублей. Плитка была приобретена в целях ремонта коридора и принята к учету на счет 10534 как строительные материалы. В процессе деятельности оказалось, что 10 коробок потребовалась для строительных работ (строительство пристройки к зданию). Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Реклассификация МЗ в связи с изменением целевого назначения* | *0 10534 347*  | *0 10534 344*  | *15.000* |

**Пример 26**

*Учреждение производит табуреты для их последующей реализации (готовая продукция). Себестоимость готовой продукции составила 1.500 рублей за штуку.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принята к учету ГП* | *2 10537 346* | *2 10960 200* | *1.500* |

*В связи с пандемией цена продажи упала ниже себестоимости и составила 1.200 рублей, в связи с чем учреждение начислило резерв под снижение стоимости материальных запасов:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *2* | *Начислен резерв под снижение стоимости МЗ* | *2 40120 274* | *2 11487 446* | *300* |

*При продаже табурета бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *3* | *Начислен доход от реализации ГП* | *2 20531 56Х* | *2 40110 131* | *1.200* |
| *4* | *Списана ГП при реализации* | *2 40110 131* | *2 10537 446* | *1.200* |
| *5* | *Списан резерв при реализации ГП* | *2 11487 446* | *2 10537 446* | *300* |

## **Капитальные вложения**

**Пример 27**

*Учреждению передали построенное здание – капитальные вложения в недвижимое (счет 10611) имущество для дальнейшей регистрации права оперативного управления и использования в деятельности. Сумма капитальных вложений – 15.000.000 рублей. При получении оказалось, что здание полностью укомплектовано мебелью, которая отдельно не была выделена в передаточных документах. Учреждение обратилось к застройщику с целью получить смету на строительство объекта для выделения стоимости мебели из суммы переданных капитальных вложений. По документам застройщика оказалось, что стоимость установленной мебели – 1.000.000 рублей. Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Принятие к учету капитальных вложений* | *4 10611 310* | *4 40110 195* | *15.000.000* |
| *2* | *Обособление вложений, произведенных при строительстве единого комплекса объектов* | *4 10631 310* | *4 10611 310* | *1.000.000* |
| *3* | *Принятие к учету мебели* | *4 10136 310* | *4 10631 310* | *1.000.000* |
| *4* | *Принятие к учету здания (по факту регистрации права оперативного управления)* | *4 10112 310* | *4 10611 310* | *14.000.000* |

## **Учет заработной платы и выплат сотрудникам**

*Федеральный* стандарт  *"Выплаты персоналу" применяется при ведении бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях с 01.01.2021 и составлении отчетности за 2021 год.*

*К выплатам персоналу относятся не только расходы на оплату труда и страховые взносы, но и командировочные расходы и иные выплаты, которые могут быть как в денежной, так и в натуральной форме (в виде предоставления товаров или услуг). Причем получателями выплат выступают как работники, так и члены их семей.*

*Выплаты персоналу делятся на текущие и отложенные. К первым, например, относятся заработная плата, выходные пособия (за исключением выходных пособий, связанных с реструктуризацией деятельности), а ко вторым - суммы отпускных.*

*Порядок признания в бухгалтерском учете выплат персоналу и их выбытия зависит от их группы:*

*- текущие выплаты признаются в составе расчетов по принятым обязательствам по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда. Выбытие с учета осуществляется по мере их исполнения;*

*- отложенные выплаты персоналу признаются в составе резерва предстоящих расходов. Прекращение признания таких выплат происходит по мере их признания текущими выплатами за счет сумм ранее признанного резерва предстоящих расходов.*

*Информация о выплатах персоналу подлежит раскрытию в годовой бухгалтерской отчетности учреждения.*

**Пример 28**

*В соответствии с разработанной учетной политике бюджетное учреждение (КУ, орган власти) определило порядок начисления резервов на предстоящую оплату отпусков 1 раз в год одним из трех методов: персонифицировано по каждому сотруднику,*

 *расчет средней заработной платы по учреждению в целом, расчет средней заработной платы по отдельным категориям сотрудников (группам персонала). 31 декабря отчетного года учреждение начислило резерв в сумме 1 млн рублей.*

*В соответствии с ПХД (бюджетная смета) фонд оплаты труда на 2021 год рассчитан в сумме 15.000.000.*

*Впоследствии учреждение выплатило отпускные в сумме 450.000 рублей. Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| ***31 декабря 2021 года*** |
| *1* | *Начислен резерв на оплату отпусков для БУ, АУ**Начислен резерв на оплату отпусков для КУ* | *4 10960 211**1 40120 211* | *4 40160 211**1 40160 211* | *1.000.000* |
| *1а* | *Начислен резерв на страховые взносы* | *4 10960 213**1 40120 213* | *4 40160 213**1 40160 213* | *302.000* |
| *2*  | *Отражены отложенные обязательства в сумме сформированного резерва**Для КУ* | *4 50690 211**1 50193 211* | *4 50299 211**1 50299 211* | *1.000.000* |
| *2а* | *Отражены отложенные обязательства в сумме сформированного резерва по страховым взносам**Для КУ* | *4 50690 213**1 50193 213* | *4 50299 213**1 50299 213* | *302.000* |
| ***01.01.2021 года*** |
| *3* | *Приняты обязательства по оплате труда на основании утвержденного ПХД* | *4 50610 211* | *4 50211 211* | *15.000.000* |
| *3а* | *Приняты обязательства по оплате труда на основании доведенных лимитов бюджетных ассигнований для казенного учреждения (органа власти)* | *1 50113 211* | *1 50211 211* | *15.000.000* |
| ***В течение 2021 года*** |
| *4* | *Начислены отпускные из резерва для БУ. АУ**Начислены отпускные из резерва для КУ* | *4 40160 211**1 40160 211* | *4 30211 737**1 30211 737* | *450.000* |
| *5* | *Перенесены отложенные обязательства в состав обязательств текущего периода* | *4 50610 211**4 50299 211* | *4 50690 211**4 50211 211* | *450.000* |
| *5а* | *Для казенного учреждения (органа власти)* | *1 50113 211**1 50299 211* | *1 501 93 211**1 50211 211* | *450.000* |
| *6* | *Откорректированы ранее принятые обязательств в связи с использованием резерва* | *4 50610 211* | *4 50211 211* | *-450.000* |
| *6а* | *Для казенного учреждения (органа власти)* | *1 50113 211* | *1 50211 211* | *-450.000* |
| *7* | *Приняты денежные обязательства*  | *4 50211 211* | *4 50212 211* | *450.000* |
| *7а* | *Для казенного учреждения (органа власти)* | *1 50211 211* | *1 50212 211* | *450.000* |

**Пример 29**

*В бюджетном учреждении общая сумма взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний составила 45.000 рублей. Бюджетное учреждение в рамках мер, направленных на сокращение производственного травматизма, за счет собственных доходов приобрело спецодежду стоимостью 20.000 рублей. Бухгалтер запишет:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№*** | ***Содержание операции*** | ***Дебет*** | ***Кредит***  | ***Сумма*** |
| *1* | *Начислены страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний* | *119 2 10960 213* | *119 2 30306 731* | *45.000* |
| *2* | *Перечислены страховые взносы*  | *119 2 30306 831* | *000 2 20111 610**18 (213)* | *45.000* |
| *3* | *Принятие к учету спецодежды в рамках мероприятий по сокращению травматизма* | *000 2 10535 345* | *244 2 30234 73Х* | *20.000* |
| *4* | *Перечисление средств в оплату спецодежды* | *244 2 30234 83Х* | *000 2 20111 610**18 (345)* | *20.000* |
| *5* | *Начисление требований по компенсации затрат учреждений, произведенных в рамках мероприятий по сокращению травматизма* | *130 2 20934 561* | *130 2 40110 139* | *20.000* |
| *6* | *Получены средства возмещения на лицевой счет* | *000 2 20111 510**17 (139)* | *130 2 20934 661* | *20.000* |