Источник: Журнал " **Учреждения культуры и искусства: бухгалтерский учет и налогообложение** "

На сайте Минфина размещен проект приказа о внесении изменений в Инструкцию 157н [1] . Согласно данному проекту учитывать указанные поправки придется при формировании учетной политики 2014 года. При этом планируется, что до декабря 2014 года учреждения будут плавно переходить на применение новой учетной политики по мере их организационно-технической готовности. В этой статье мы ознакомим вас с подготовленными изменениями.

Изменения в Едином плане счетов

Действующая редакция Единого плана счетов

Редакция Единого плана счетов с учетом изменений

Номер счета

Название счета

Номер счета

Название счета

201 20

Денежные средства на счетах в кредитной организации

201 20

Денежные средства в кредитной организации

-

205 82

Расчеты по невыясненным поступлениям

209 00

Расчеты по ущербу имуществу

209 00

Расчеты по ущербу и иным доходам

-

209 30

Расчеты по компенсации затрат

-

209 40

Расчеты по суммам принудительного изъятия

209 80

Расчеты по прочему ущербу

209 80

Расчеты по иным доходам

-

209 83

Расчеты по иным доходам

210 01

Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам

210 10

Расчеты по налоговым вычетам по НДС

-

210 11

Расчеты по НДС по авансам полученным

-

210 12

Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам

303 08

Расчеты по страховым взносам на обязательное медицинское страхование в территориальный ФОМС

-

-

401 60

Резервы предстоящих расходов

-

500 90

Санкционирование на иные очередные года (за пределами планового периода)

-

502 07

Принимаемые обязательства

504 00

Сметные (плановые) назначения

504 00

Прогнозные (плановые) назначения

Изменения в порядке ведения бухгалтерского учета

Первичные учетные документы

Законопроектом скорректированы положения **п. 3**, **9 Инструкции 157н**, касающиеся принятия к учету и оформления первичных учетных документов. В частности, уточняется, что:

- принять к бухгалтерском учету первичные учетные документы, поступившие по результатам внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, можно только при условии, что они оформлены надлежащим образом лицами, ответственными за их оформление;
- своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, ответственные за оформление факта хозяйственной жизни, подписавшие эти документы. При этом поясняется, что лицо, на которое возложена обязанность по ведению бухгалтерского учета, и лицо, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, не несут ответственность за соответствие составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни.

Регистры бухгалтерского учета

Новыми абзацами, добавляемыми в **п. 11 Инструкции 157н**, закрепляется возможность государственных (муниципальных) учреждений самостоятельно разрабатывать и утверждать в рамках учетной политики формы регистров бухгалтерского учета, если они не установлены органом, осуществляющим согласно законодательству РФ регулирование бухгалтерского учета (то есть не унифицированы).

При этом применение таких регистров в целях бухгалтерского учета разрешается при наличии в них всех обязательных реквизитов, к которым относятся:

- наименование регистра;
- наименование учреждения, составившего регистр;
- даты начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который он составлен;
- хронологическая и (или) систематическая группировки объектов бухгалтерского учета;
- величины денежного и (или) натурального измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;
- наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Копии регистров бухгалтерского учета, изъятых в соответствии с законодательством РФ, могут быть включены в состав документов бухгалтерского учета, если они заверены руководителем учреждения либо уполномоченным им лицом. На это указывает новый абзац, вводимый проектом в **п. 17 Инструкции 157н**. В настоящее время согласно данному пункту предусмотрена лишь возможность снятия копий с изъятых документов. При этом порядок принятия таких копий в целях бухгалтерского учета не установлен.

Также в **п. 18 Инструкции 157н** добавляются положения, связанные с правилами исправления электронных регистров бухгалтерского учета. Напомним, что ныне действующей редакцией указанного пункта установлен общий порядок исправления ошибок, обнаруженных в регистрах бухгалтерского учета.

Согласно изменениям, вносимым в данный пункт, указанный порядок в полной мере будет действовать и в отношении электронных регистров бухгалтерского учета. При этом отражение исправлений в электронных регистрах будет осуществляться лицами, ответственными за их ведение.

Рыночная (оценочная) стоимость

С принятием законопроекта понятие «рыночная стоимость», встречающееся сейчас в тексте Инструкции № 157н, будет заменено на понятие «оценочная стоимость». При этом смысл такого понятия не поменяется.

Так, согласно **п. 25 Инструкции 157н** (с учетом изменений, вносимых законопроектом) под текущей оценочной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая могла быть получена в результате продажи указанных активов на дату их принятия к учету. Определение текущей оценочной стоимости в целях принятия к бухгалтерскому учету объекта нефинансового актива производится на основе цены, действующей на дату принятия к учету (оприходования) имущества, полученного безвозмездно, на данный или аналогичный вид имущества. Информация о действующей цене должна быть подтверждена документально, а в случае невозможности документального подтверждения – экспертным путем.

Порядок установления оценочной стоимости драгоценных металлов, драгоценных камней, ювелирных и иных ценностей будет прописан в **п. 23 Инструкции 157н**. Согласно новым абзацам, вносимым проектом в данных пункт, в отношении перечисленных активов оценочная стоимость определяется Государственным учреждением по формированию Государственного фонда драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, хранению, отпуску и использованию драгоценных металлов и драгоценных камней при Минфине (Гохраном) в порядке, установленном Минфином.

Кроме того, изменениями, вносимыми в **п. 25 Инструкции 157н**, установлено, что по оценочной стоимости будут учитываться не только подаренные, но и другие безвозмездно полученные нефинансовые активы.

Основные средства

Консервация (расконсервация). Согласно изменениям, вносимым в **п. 38 Инструкции 157н**, будет подробно рассмотрен порядок консервации (расконсервации) объектов основных средств.

Сообщается, что консервация объекта основных средств на срок более трех месяцев (расконсервация) оформляется первичным учетным документом – актом о консервации (расконсервации) объектов основных средств, содержащим сведения об объекте учета (наименование, инвентарный номер объекта, его первоначальную (балансовую) стоимость, сумму начисленной амортизации), а также сведения о причинах и сроке консервации.

Объект основных средств, находящийся на консервации, продолжает числиться на соответствующих балансовых счетах рабочего плана счетов учреждения в качестве объекта основных средств.

Консервация (расконсервация) объекта основных средств на срок более трех месяцев отражается путем внесения в инвентарную карточку объекта учета записи о консервации (расконсервации) объекта без оформления бухгалтерских записей по

соответствующим аналитическим счетам **счета 0 101 00 000** «Основные средства».

Первоначальная стоимость. Планируется расширить перечень расходов, которые включаются в первоначальную стоимость основного средства. Помимо расходов, перечисленных сейчас в **п. 47 Инструкции 157н**, в первоначальную стоимость основных средств также можно будет включать затраты по договору лизинга и сумму процентов по займам на приобретение (создание) основных средств.

Земельные участки – непроизведенные активы

С принятием законопроекта необходимо будет по новому учитывать земельные участки, закрепленные за учреждениями на праве постоянного (бессрочного) пользования.

Напомним, что в настоящее время такие объекты учитываются на **забалансовом счете 01** «Имущество, полученное в пользование» (**п. 333 Инструкции 157н**).

Согласно изменениям, вносимым проектом в **п. 71 Инструкции 157н**, земельные участки, используемые учреждениями на праве постоянного (бессрочного) пользования (в том числе расположенные под объектами недвижимости), будут учитываться на соответствующих аналитических счетах **счета 103 00** «Непроизведенные активы» на основании документа (свидетельства), подтверждающего право пользования земельным участком, по их кадастровой стоимости (стоимости, указанной в документе на право пользования земельным участком, расположенным за пределами территории РФ). Соответственно, аналогичные положения, содержащиеся на данный момент в **п. 333 Инструкции 157н** , с принятием законопроекта будут удалены.

Расчеты по ущербу и иным доходам

Как было отмечено выше, планируется изменить название **счета 209 00** (вместо ныне действующего наименования «Расчеты по ущербу имуществу» – наименование «Расчеты по ущербу и иным доходам»). Кроме того, к имеющимся аналитическим счетам будут введены новые:

а) **счет 209 30** «Расчеты по компенсации затрат»;

б) **счет 209 40** «Расчеты по суммам принудительного изъятия»;

в) **счет 209 83** «Расчеты по иным доходам».

Согласно **п. 220**, **221 Инструкции 157н** (с учетом изменений, вносимых проектом) **счет 209 00** будет предназначен для учета расчетов:

- по суммам выявленных недостач, хищений денежных средств, иных ценностей;
- по суммам потерь от порчи материальных ценностей;
- по другим суммам причинного имуществу учреждения ущерба, подлежащим возмещению виновными лицами в установленном законодательством РФ порядке;
- по суммам предварительных оплат, не возвращенным контр-агентом в случае расторжения договоров (иных соглашений), в том числе по решению суда, при ведении претензионной работы;

- по суммам задолженности подотчетных лиц, своевременно не возвращенным (не удержанным из заработной платы), в том числе в случае оспаривания удержаний;
- по суммам задолженности за неотработанные дни отпуска при увольнении работника до окончания того рабочего года, в счет которого он уже получил ежегодный оплачиваемый отпуск;
- по суммам излишне произведенных выплат;
- по суммам принудительного изъятия, в том числе при возмещении ущерба в соответствии с законодательством РФ (в частности, при возникновении страховых случаев);
- по суммам ущерба, причиненного вследствие действий (бездействия) должностных лиц организации;
- по суммам ущерба, подлежащего возмещению по решению суда в виде компенсации расходов, связанных с судопроизводством (оплата судебных издержек);
- по иным ущербам, а также по иным доходам, возникающим в ходе хозяйственной деятельности учреждения, не отраженным на аналитических счетах **счета 205 00** «Расчеты по доходам».

Расчеты по вычетам НДС

Для учета расчетов по налоговым вычетам по НДС планируется ввести **счет 210 10**с одноименным названием. Как упоминалось выше, данный счет заменит ныне действующий счет «Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам».

Стоит отметить, что группировка расчетов по вычетам НДС будет осуществляться в разрезе следующих аналитических счетов (**п. 224 Инструкции 157н** с учетом изменений, вносимых проектом):

– **210 11** «Расчеты по НДС по авансам полученным». Данный счет предназначен для учета расчетов по суммам НДС с полученных предварительных оплат в счет предстоящей реализации нефинансовых активов (работ, услуг) в рамках деятельности учреждения, облагаемой НДС в порядке, предусмотренном налоговым законодательством РФ;

– **210 12**«Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам». На этом счете учитываются суммы НДС, предъявленные поставщиками (подрядчиками) за поставленные нефинансовые активы, выполненные работы, оказанные услуги, начисленные и уплаченные учреждением в качестве налогового агента в случаях, предусмотренных налоговым законодательством РФ.

Расчеты с прочими дебиторами

Как и раньше, расчеты с прочими дебиторами будут отражаться на **счете 210 05**. При этом согласно изменениям, вносимым проектом в **п. 235 Инструкции 157н**, учитываться на данном счете будут не только расчеты с дебиторами, возникающие в ходе ведения деятельности учреждения и не предусмотренные для отражения на иных счетах Единого плана счетов, но и расчеты по следующим операциям:

- предоставление обеспечения заявок на участие в конкурсе или закрытом аукционе, обеспечения исполнения контракта (договора), иных залоговых платежей, задатков;
- отражение в учете администраторами доходов ожидаемых к поступлению налогов, сборов, иных платежей, обязанность по уплате которых в соответствии с действующим законодательством считается исполненной (согласно представленным декларациям, расчетам, иным документам).

Расчеты с прочими кредиторами

Изменениями, вносимыми в **п. 281 Инструкции 157н**, уточняется предназначение **счета 304 06** «Расчеты с прочими кредиторами». Планируется, что указанный счет будет применяться для учета расчетов с дебиторами по операциям, возникающим в ходе ведения деятельности учреждения и не предусмотренным для отражения на иных счетах Единого плана счетов, в том числе по операциям по принятию к учету нефинансовых и финансовых активов, расчетов по обязательствам, финансового результата по передаточному акту (разделительному балансу):

- при реорганизации путем слияния, присоединения, разделения, выделения;
- при изменении типа казенного учреждения на бюджетное или автономное;

- при изменении типа бюджетного или автономного учреждения на казенное.

Резервы предстоящих расходов

С принятием законопроекта в Единый план счетов будет введен новый **счет 401 60** «Резервы предстоящих расходов», а в Инструкции № 157н появится **п. 302.1** о применении данного счета.

Так, в соответствии с этим пунктом **счет 401 60** предназначен для отражения резервов предстоящих расходов (отложенных обязательств), формируемых для оплаты:

а) расходных обязательств, возникающих вследствие принятия других обязательств (например, для оплаты отпусков за фактически отработанное время или выплаты компенсаций за неиспользованный отпуск, в том числе при увольнении, оплаты по требованию покупателей гарантийного ремонта, текущего обслуживания в случаях, предусмотренных договором поставки, и т. д.);

б) расходных обязательств, возникших в силу законодательства при принятии решения о реструктуризации деятельности, в том числе при принятии решения о реорганизации учреждения, изменении его структуры (создании или ликвидации филиалов, обособленных (структурных) подразделений, изменении видов деятельности);

в) расходных обязательств, оспариваемых в судебном порядке, включая взыскание пеней и штрафов, вытекающих из гражданско-правовых договоров (контрактов), а также оплату судебных расходов (издержек), в том числе в случае, когда главный распорядитель средств бюджета публично-правового образования выступает в суде от имени публично-правового образования в качестве представителя ответчика по искам к публично-правовому образованию:

- о возмещении вреда, причиненного физическому или юридическому лицу в результате незаконных действий (бездействия) государственных органов или должностных лиц этих органов, по ведомственной принадлежности, в том числе в результате издания актов органов государственной власти, не соответствующих закону или иному правовому акту;
- предъявляемым при недостаточности лимитов бюджетных обязательств, доведенных подведомственному ему получателю бюджетных средств, являющемуся казенным учреждением, для исполнения его денежных обязательств;

г) понесенных расходов, по которым своевременно не поступили расчетные документы (на коммунальные услуги, услуги связи);

д) в иных случаях, предусмотренных при формировании учетной политики учреждения.

Аналитический учет по **счету 401 60** необходимо будет вести в многографной карточке или карточке учета средств и расчетов по видам создаваемых резервов.

Кроме того, согласно новому **п. 302.1 Инструкции 157н** порядок формирования резервов (виды формируемых резервов, методы оценки обязательств, дата признания в учете и т. д.) устанавливается учреждением в рамках формирования учетной политики. При этом резерв должен использоваться только на покрытие тех затрат, в отношении которых он был создан.

Стоит отметить, **счет 401 60** будет введен и в формы бухгалтерской отчетности. Соответствующие изменения к **Инструкции 33н** [2] уже подготовлены и размещены на сайте Минфина.

Санкционирование расходов

Изменения, подготовленные законопроектом, коснутся и порядка применения счетов по санкционированию расходов. В частности, планируется ввести дополнительные аналитические счета, например:

- счет, предусматривающий санкционирование расходов на иной финансовый период, – **счет 500 90** «Санкционирование на иные отчетные года (за пределами планового периода)». Напомним, что в настоящее время применяются счета для отражения санкционирования расходов в текущем году, а также на следующий год и плановый период (то есть еще на три года);

- счет, устанавливающий отражение на нем принимаемых обязательств, – **счет 502 07** «Принимаемые обязательства». Отметим, что к принимаемым обязательствам относятся обязательства, принятие которых планируется в соответствии с планом-графиком закупок. Учет принимаемых обязательств осуществляется на основании документов, подтверждающих планирование обязательств учреждения либо планирование изменений ранее принятых обязательств в текущем финансовом году, очередных финансовых годах, в том числе за пределами планового периода.

Забалансовый учет

Выше упоминалось о том, что согласно изменениям, внесенным проектом в правила ведения забалансового учета, не подлежат учету за балансом (на **забалансовом счете 01**) земельные участки, закрепленные за учреждениями на праве постоянного (бессрочного) пользования. Помимо этого, поправки коснутся следующих забалансовых счетов:

02 «Материальные ценности, принятые на хранение». На данном счете дополнительно планируется учитывать имущество, в отношении которого принято решение о списании (прекращении эксплуатации) до момента его демонтажа (утилизации, уничтожения);

04 «Задолженность неплатежеспособных дебиторов». Уточняется, что списание задолженности с указанного счета необходимо осуществлять на основании решения комиссии учреждения по поступлению и выбытию активов в случае наличия документов, подтверждающих прекращение обязательства смертью (ликвидацией) дебитора, а также по завершении срока возможного возобновления процедуры взыскания задолженности согласно действующему законодательству;

09 «Запасные части к транспортным средствам, выданные взамен изношенных». Согласно положению, добавляемому в **п. 349 Инструкции 157н**, при выбытии транспортного средства материальные ценности, установленные на нем, списываются с указанного забалансового счета;

17 «Поступление денежных средств на счета учреждения». Уточняется, что данный счет предназначен для учета поступлений денежных средств не только на банковские (лицевые) счета учреждений, но и в кассу;

18 «Выбытия денежных средств со счетов учреждения». Сообщается, что на данном счете будут учитываться выплаты, производимые не только с банковских (лицевых) счетов, но и из кассы учреждения;

30 «Расчеты по исполнению денежных обязательств через третьих лиц». Стоит отметить, что данный счет вводится впервые. Он предназначен для учета расчетов по исполнению денежных обязательств через третьих лиц (при выплате пенсий, пособий, осуществлении иных выплат физическим лицам через отделения Почты России, платежных агентов). Аналитический учет по счету ведется в многографной карточке и (или) карточке учета средств и расчетов в разрезе денежных обязательств по видам выплат средств бюджета или иных выплат.

* * *

Как видно из данной статьи, изменения, подготовленные законопроектом, затрагивают почти все разделы Инструкции № 157н. Некоторые из них носят уточняющий характер и устраняют имеющиеся несоответствия действующему законодательству РФ. Другие поправки являются значительными, например, меняются бухгалтерские счета, вводятся новые, а в некоторых случаях меняется сам подход к учету тех или иных фактов хозяйственной жизни. Подготовленные изменения планируется принять и внедрить в практику до конца 2014 года.

[1] Инструкция по применению 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, утв. Приказом Минфина РФ от 01.12.2010 № 157н.

[2] Инструкция о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, утв. Приказом Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н.

Мнение авторов материалов может не совпадать с мнением редакции.