

**Министерство финансов
Удмуртской Республики**



**Удмурт Республикалэн коньдон
ужпумья министерствоз**

Пушкинская ул., д. 214, Ижевск, 426007
Тел./факс (3412) 49-74-34, тел. (3412) 49-70-38, E-mail: public@mfur.ru
ОКПО 00086770, ОГРН 1021801162866, ИНН / КПП 1831041689 / 183101001

от 04.12.2013г. № 9

на № _____ от _____

В целях обеспечения единообразия отражения в учете государственных (муниципальных) учреждений операций с имуществом в 2013 году Методологический совет при Министерстве финансов Удмуртской Республики принял следующее решение:

утвердить прилагаемые Рекомендации Методологического совета при Министерстве финансов Удмуртской Республики «Об особенностях отражения операций с имуществом, закрепленным за автономными и бюджетными учреждениями на праве оперативного управления».

Председатель Методологического
совета при Министерстве финансов
Удмуртской Республики

А.И. Крючкова

РЕКОМЕНДАЦИИ МЕТОДОЛОГИЧЕСКОГО СОВЕТА ПРИ МИНИСТЕРСТВЕ ФИНАНСОВ УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Об отражении операций с
имуществом, закрепленным за
автономными и бюджетными учреждениями
на праве оперативного управления

1. Общие положения

Настоящие рекомендации распространяются на государственные (муниципальные) автономные и бюджетные учреждения (далее – автономные и бюджетные учреждения), а также на уполномоченные органы, осуществляющие функции и полномочия учредителя в отношении данных учреждений (далее – учредитель) и применяются до внесения изменений и дополнений в действующие нормативные документы, регулирующие вопрос отражения в бюджетном учете учредителей, а также в бухгалтерском учете бюджетных и автономных учреждений операций с имуществом, закрепленным на праве оперативного управления.

2. Отнесение к особо ценному движимому имуществу

Согласно положениям ст. 120 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ) к недвижимому и особо ценному движимому имуществу, в отношении которого учреждение не имеет права самостоятельного распоряжения, относятся:

особо ценное движимое имущество, закрепленное за бюджетным учреждением собственником этого имущества или приобретенное бюджетным учреждением за счет выделенных собственником имущества бюджетного учреждения средств, а также недвижимое имущество бюджетного учреждения;

недвижимое имущество и особо ценное движимое имущество, закрепленное за автономным учреждением собственником этого имущества или приобретенное автономным учреждением за счет выделенных таким собственником средств.

Остальным имуществом учреждение вправе распоряжаться самостоятельно.

В соответствии с п. 11 ст. 9.2. Федерального закона от 12.01.1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях», п. 3 ст. 3 Федерального закона от 03.11.2006 г. № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях» под особо ценным движимым имуществом понимается движимое имущество, без которого осуществление бюджетным (автономным) учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено.

Порядок отнесения имущества к категории особо ценного движимого имущества устанавливается Правительством Российской Федерации.

Виды и перечни особо ценного движимого имущества автономных или бюджетных учреждений определяются:

а) в порядке, установленном высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации в отношении учреждений, которые созданы на базе имущества, находящегося в собственности субъекта Российской Федерации;

б) в порядке, установленном местной администрацией в отношении учреждений, которые созданы на базе имущества, находящегося в муниципальной собственности.

Определение видов и перечней особо ценного движимого имущества государственных учреждений Удмуртской Республики осуществляется в порядке, установленном постановлением Правительства Удмуртской Республики от 01.11.2010 г. № 335 «О порядке определения видов и перечней особо ценного движимого имущества автономного или бюджетного учреждения Удмуртской Республики» (далее – Постановление № 335).

Постановлением № 335 установлены критерии отнесения движимого имущества к особо ценному движимому имуществу независимо от источника финансового обеспечения его приобретения.

Имущество, приобретенное государственными автономными и бюджетными учреждениями за счет собственных доходов от оказания платных услуг (работ), в том числе от оказания медицинских услуг в системе обязательного (добровольного) медицинского страхования, иной приносящей доход деятельности, а также имущество, безвозмездно полученное в рамках благотворительной деятельности, отвечающее критериям отнесения движимого имущества к особо ценному движимому, установленным в соответствии с Постановлением № 335 (далее – ОЦДИ от приносящей доход деятельности), подлежит включению в перечень особо ценного движимого имущества. При этом вновь приобретенное ОЦДИ от приносящей доход деятельности на счете 2 (7) 210 06 000 «Расчеты с учредителем» не отражается.

Согласно п. 2 ст. 120 ГК РФ государственное (муниципальное) бюджетное и автономное учреждение отвечает по своим обязательствам ОЦДИ от приносящей доход деятельности. Ограничения по распоряжению государственным имуществом, установленные пунктами 2,3 статьи 298 ГК РФ, на указанное имущество не распространяются.

Ввиду того, что к особо ценному движимому имуществу может быть отнесено любое имущество, без которого осуществление учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено, показатели по счету 0 210 06 000 «Расчеты с учредителем», сформированные с учетом положений пункта 4 настоящих рекомендаций, не подлежат сверке на равенство с показателями по стоимости имущества, отраженного в Перечне особо ценного движимого имущества, сформированного в установленном порядке.

Отражение движимого имущества как особо ценное движимое имущество осуществляется бюджетным и автономным учреждениями в момент поступления имущества, исходя из критериев, отнесения имущества к особо ценному движимому имуществу, установленных для государственных автономных и бюджетных учреждений Постановлением № 335, местной администрацией в отношении муниципальных учреждений, а также учредителями государственных (муниципальных) учреждений.

На суммы изменений показателей счетов 4 210 06 000 (2 (7) 210 06 000) учреждение направляет учредителю Извещение (ф. 0504805) в порядке, установленном учредителем и отраженном учреждением в рамках формирования учетной политики.

В целях обеспечения соответствия взаимосвязанных показателей бюджетной (бухгалтерской) отчетности учредителя и учреждения изменение данных, отраженных учредителем (учреждением) на счетах 1 204 33 000 «Участие в государственных (муниципальных) учреждениях» и 0 210 06 000 «Расчеты с учредителем» производится с периодичностью установленной учредителем, но не реже чем один раз в год при составлении годовой бюджетной отчетности на основании Извещения (ф. 0504805), предоставленных учреждением на сумму изменения показателей счетов 4 210 06 000 (2(7) 210 06 000).

3. Иное имущество

Отражение операций по закреплению за учреждением иного имущества в учете автономного или бюджетного учреждения производится аналогично закреплению особо ценного имущества в соответствии с письмом Минфина России от 18.09.2012 года № 02-06-07/3798.

Перевод вложений в иное движимое имущество, приобретенного за счет субсидии на иные цели, на вид деятельности «4» - «субсидия на выполнение государственного задания», отражается в учете автономного или бюджетного учреждения аналогично переводу вложений в особо ценное имущество по письму Минфина России от 18.09.2012 года № 02-06-07/3798. При этом показатели по счету 4 210 06 000 «Расчеты с учредителем» формированию не подлежат.

Перевод учреждением вложений в иное имущество, произведенных за счет субсидий на иные цели, на код вида деятельности «4» отражается на основании Справки (ф. 0504833) следующими записями:

Дебет 5 304 06 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по расчетам с прочими кредиторами»

Кредит 5 106 3х 4х0 «Уменьшение вложений в иное движимое имущество учреждения».

Принятие учреждением к учету по виду деятельности «4» вложений в иное имущество, произведенных за счет субсидий на иные цели:

Дебет 4 106 3х 3х0 «Увеличение вложений в иное движимое имущество учреждения»

Кредит 4 304 06 730 «Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с прочими кредиторами».

4. Основные средства стоимостью до 3000 рублей

Согласно п. 373 Инструкции 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, утвержденной приказом Минфина России от 01.12.2010 г. № 157н (далее – Инструкция № 157н), при выдаче в эксплуатацию объектов основных средств стоимостью до 3000 рублей включительно (за исключением библиотечного фонда и объектов недвижимого имущества) их первоначальная стоимость списывается с балансового учета с одновременным отражением данных объектов на забалансовом счете 21 «Основные средства стоимостью до 3000 рублей включительно в эксплуатации».

При этом особо ценное движимое имущество стоимостью до 3000 рублей учитывается на забалансовом счете 21 «Основные средства стоимостью до 3000 рублей включительно в эксплуатации» обособленно.

Если объекты движимого имущества, используемые учреждением на праве оперативного управления, учитываются не только на балансовых счетах, но и на забалансовых счетах, то обособление по группам имущества (особо ценное движимое имущество, иное движимое имущество) следует обеспечивать учреждению в полном объеме имущества (в том числе на забалансовом счете).

Стоимость особо ценного движимого имущества, учитываемого на забалансовом учете автономного или бюджетного учреждения (счет 21 «Основные средства стоимостью до 3000 рублей включительно в эксплуатации») не учитывается при определении величины показателя балансовой стоимости особо ценного движимого имущества, которым учреждение не имеет права самостоятельно распоряжаться (особо ценное движимое имущество, учитываемое на счете 0 210 06 000 «Расчеты с учредителем»).

5. Приобретение имущества в рамках деятельности со средствами обязательного медицинского страхования

В соответствии с Инструкцией № 157н нефинансовые активы автономного или бюджетного учреждения, приобретаемые в рамках деятельности со средствами обязательного медицинского страхования, подлежат отражению в бухгалтерском учете на соответствующих счетах Плана счетов бухгалтерского учета по виду деятельности «7» - «Средства по обязательному медицинскому страхованию» (далее - вид деятельности «7») по соответствующей аналитической группе («10» - «Недвижимое имущество», «20» - «Особо ценное движимое имущество учреждения», «30» - «Иное движимое имущество учреждения»).

Перевод нефинансовых активов, приобретенных автономным и бюджетным учреждениями в рамках деятельности со средствами обязательного медицинского страхования, на иные виды финансового обеспечения не требуется.

По виду деятельности «7» показатели по счету 0 210 06 000 «Расчеты с учредителем», предназначенному для расчетов с учредителем, в части прав по распоряжению недвижимым имуществом и особо ценным движимым имуществом, в отношении которого учреждение не имеет права самостоятельного распоряжения, формированию не подлежат (далее – ОЦИ).

При этом в отношении имущества, закрепленного при изменении типа учреждения (в том числе имущества, приобретенного по виду деятельности «7»), показатель счета 7 210 06 000 «Расчеты с учредителем», сформированный на дату изменения типа учреждения, отражается в балансе государственного (муниципального) учреждения (форма 0503730) в графе «На начало года» аналогично положениям, применяемым в отношении ОЦИ, приобретенного за счет средств от приносящей доход деятельности до изменения типа учреждения и закрепленного за учреждениями.

При этом операции по корректировке показателей счета 7 210 06 000 «Расчеты с учредителем» осуществляются только в части выбывшего из распоряжения учреждения ОЦИ, закрепленного при изменении типа учреждения.

6. Сдача имущества в аренду

Автономные и бюджетные учреждения могут осуществлять платную деятельность, если это не противоречит федеральным законам, служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствует указанным целям, при условии что такая деятельность предусмотрена в их учредительных документах.

В соответствии статьей 298 ГК РФ учреждения без согласия собственника учреждения не вправе распоряжаться особо ценным движимым имуществом, закрепленным за ними собственником или приобретенными за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества, и недвижимым имуществом. Остальным имуществом, находящимся у учреждений на праве оперативного управления, учреждения вправе распоряжаться самостоятельно, если иное не установлено законом.

Доходы, получаемые в виде арендной платы за передачу в возмездное пользование государственного (муниципального) имущества, закрепленного за автономными и бюджетными учреждениями, не относятся к доходам бюджета (п. 3 ст. 41, ст. 42 Бюджетного кодекса РФ) и не подлежат зачислению в соответствующий бюджет.

Доходы от приносящей доход деятельности и приобретенное за счет этих доходов имущество поступают в самостоятельное распоряжение учреждений (ст. 298 ГК РФ).

В случае сдачи в аренду с согласия учредителя недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за автономными и бюджетными учреждениями учредителем или приобретенного учреждениями за счет средств, выделенных учредителем на приобретение такого имущества, финансовое обеспечение такого имущества учредителем не осуществляется.

В случае сдачи автономными и бюджетными учреждениями части здания (отдельного помещения в здании) сумма субсидии должна быть уменьшена учредителем на сумму затрат по содержанию недвижимого имущества пропорционально площади, сданной в аренду.

В силу части 1 статьи 606 ГК РФ по договору аренды (имущественного найма) арендодатель обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. При этом арендатор обязан своевременно вносить плату за пользование имуществом (арендную плату).

Порядок, условия и сроки внесения арендной платы определяются договором аренды (п. 1 ст. 614 ГК РФ).

В рамках п. 1 ст. 607 ГК РФ учреждением в аренду могут быть переданы земельные участки, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства, другое имущество.

Имущество, переданное автономными и бюджетными учреждениями в возмездное пользование – по договорам аренды в целях обеспечения надлежащего контроля за его сохранностью, целевым использованием и движением, учитывается на забалансовом счете 25 «Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)».

Учет по забалансовому счету 25 «Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)» ведется по простой системе, то есть без применения метода двойной записи. Стоимость имущества, переданного в возмездное пользование (аренду) на основании актов о приеме – передаче имущества по стоимости, указанной в актах, отражается по дебету данного счета, выбытие объектов имущества с забалансового учета – по кредиту.

В учете учреждений применяются следующие корреспонденции:

1. Начисление арендной платы:

Дебет 2 205 21 560 «Увеличение дебиторской задолженности по доходам от собственности»

Кредит 2 401 10 120 «Доходы от собственности»;

2. Начисление НДС с суммы арендной платы:

Дебет 2 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг (работ)»

Кредит 2 303 04 730 «Увеличение кредиторской задолженности по налогу на добавленную стоимость»;

3. Поступление арендной платы:

Дебет 2 201 11(21) 510 «Поступление денежных средств учреждения» с одновременным увеличением по забалансовому счету 17 «Поступления денежных средств на счета учреждения» (по коду КОСГУ 120 «Доходы от собственности»)

Кредит 2 205 21 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по доходам от собственности»;

4. Уплата НДС:

Дебет 2 303 04 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по налогу на добавленную стоимость»

Кредит 2 201 11(21) 610 «Выбытие денежных средств учреждения»

с одновременным уменьшением по забалансовому счету 17 «Поступления денежных средств на счета учреждения» (по коду КОСГУ 130 «Доходы от оказания платных услуг (работ)» в соответствии с принятой учреждением учетной политикой);

5. Начислен налог на прибыль в части арендной платы:

Дебет 2 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг (работ)»

Кредит 2 303 03 730 «Увеличение кредиторской задолженности по налогу на прибыль организаций»;

6. Уплачен налог на прибыль:

Дебет 2 303 03 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по налогу на прибыль организаций»

Кредит 2 201 11(21) 610 «Выбытие денежных средств учреждения»

с одновременным уменьшением по забалансовому счету 17 «Поступления денежных средств на счета учреждения» (по коду КОСГУ 130 «Доходы от оказания платных услуг (работ)» в соответствии с принятой учреждением учетной политикой).

На сумму уплаченных НДС и налога на прибыль автономными и бюджетными учреждениями вносятся соответствующие изменения в план финансово - хозяйственной деятельности учреждения на текущий финансовый год.

В бухгалтерской отчетности автономных и бюджетных учреждений операции по уплате НДС и налога на прибыль, согласно Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, утвержденной приказом Минфина России от 25.03.2011 г. № 33н, отражаются в разделе 1 «Доходы учреждения» по строке 040 (КОСГУ 130 «Доходы от оказания платных услуг (работ)») Отчета об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (ф. 0503737) со знаком «минус».

Муниципальные автономные и бюджетные учреждения в рамках формирования учетной политики по согласованию с финансовым органом муниципального образования в Удмуртской Республике могут производить начисления и уплату налога на прибыль и НДС по имуществу, сданному в аренду, в соответствии с приказами Минфина России от 16.12.2010 г. № 174н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и инструкции по его применению», от 23.12.2010 г. №

183н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и инструкции по его применению» до внесения в них соответствующих изменений.