



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

Ильинка, д. 9, Москва, 109097
телегайн: 112008
факс: +7 (495) 625-08-89

19.12.2014 № 02-07-01/66918

На № _____

Главные администраторы
средств федерального бюджета

Финансовые органы субъектов
Российской Федерации

Органы управления государственными
внебюджетными фондами
Российской Федерации

Министерство финансов Российской Федерации в связи с поступающими вопросами по методологии ведения бухгалтерского учета организациями государственного сектора направляет Методические рекомендации по переходу на новые положения 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, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 августа 2014 г. № 89н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 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» (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 20 октября 2014 г., регистрационный номер 34361).

А.М.Лавров

Приложение
к письму Министерства финансов
Российской Федерации
от 19.12.2014 № 02-07-07/66918

**Методические рекомендации
по переходу на новые положения 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, утвержденные
приказом Министерства финансов Российской Федерации от
29 августа 2014 г. № 89н**

Согласно пункту 2 Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 29 августа 2014 г. № 89н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 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 89н, Изменения 157н Инструкция № 157н в редакции приказа № 89н), его положения применяются при формировании остатков на 31 декабря 2014 года, если актами субъекта учета - организации государственного сектора (далее - учреждение), устанавливающими в целях организации и ведения бухгалтерского учета его учетную политику не установлен более ранний срок перехода к применению Изменений 157н.

При этом учреждение вправе принять решение о переходе на применение Изменений 157н как в целом (по всей совокупности новых положений: по организации в учреждении ведения бухгалтерского (бюджетного) учета и осуществления внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, по порядку проведения инвентаризации имущества, по ведению учета отдельных объектов активов, обязательств, иных объектов учета, применению рабочего плана счетов учреждения и иных положений методологии), так и по отдельным положениям Изменений 157н исходя их условий проведения инвентаризаций имущества, в том числе составляющих активы учреждения, и его обязательств и с учетом организационно-технической готовности учреждений, но не позднее 31 декабря 2014 года (далее - *дата перехода на применение Приказа 89н*).

При этом переход на применение учетной политики с учетом положений Изменений 157н в части рабочего плана счетов бухгалтерского (бюджетного) учета государственных (муниципальных) учреждений осуществляется по мере организационно-технической готовности субъектов учета.

Независимо от даты перехода на применение Приказа № 89н учреждениям необходимо учитывать следующее.

1. При изменении требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами субъектами учета осуществляется изменение учетной политики.

При переходе на применение положений Приказа 89н, учреждениям, руководствуясь положениями статьи 8 Федерального закона от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Приказа 89н, необходимо внести соответствующие изменения в свою учетную политику 2014 года, в части:

рабочего плана счетов бухгалтерского (бюджетного) учета;

аналитического учета, в том числе дополнительной детализации видов поступлений выбытий (по КОСГУ)¹;

порядка взаимодействия бухгалтерии (структурного подразделения, на которое возложено ведение бухгалтерского (бюджетного) учета, централизованной бухгалтерии) с должностными лицами (структурными подразделениями учреждения), ответственными за осуществление фактов хозяйственной жизни и их оформление первичными учетными документами;

перечня и форм регистров бухгалтерского учета и (или) порядка их формирования, в том числе в форме электронного документа;

порядок отражения в учете событий после отчетной даты (лицо, ответственное за принятие решения об отражении операций после отчетной даты (главный бухгалтер учреждения), перечень событий после отчетной даты, информация о которых включается в показатели отчетного периода, а также дату (предельный срок) до которой принимаются первичные учетные документы, отражающие события после отчетной даты, и условия существенности указанных событий при отражении результатов деятельности учреждения;

иные положения учетной политики, необходимые для организации и ведения бухгалтерского (бюджетного) учета, формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности.

¹ В целях обеспечения полноты отражения в бухгалтерском (бюджетном) учете информации об осуществляемых операциях, государственные (муниципальные) учреждения вправе при формировании учетной политики предусмотреть дополнительную детализацию операций по статьям 130 "Доходы от оказания платных услуг", 180 "Прочие доходы", 290 "Прочие расходы", 310 "Увеличение стоимости основных средств", 320 "Увеличение стоимости нематериальных активов" и 340 "Увеличение стоимости материальных запасов", вправе установить детализацию (в рамках третьего разряда кода)(Приказ Минфина России от 26.05.2014 № 38н)

Введение в Рабочий план счетов учреждения новых счетов учета, предусмотренных Приказом 89н, осуществляется учреждением на основании указанного приказа в рамках изменений своей учетной политики до даты перехода на применение Приказа 89н.

При этом по счетам Рабочего плана счетов учреждения, по которым уточнены наименования счетов, отраженные в регистрах бухгалтерского учета обороты до даты перехода на применение Приказа 89н не корректируются.

2. Принятие к балансовому учету в соответствии с Изменениями 157н активов, ранее не учитываемых при формировании баланса учреждения (постановка на учет объектов, не числящихся на балансе, в том числе учитываемых на забалансовых счетах), оформляется Справкой (ф. 0504833) по результатам инвентаризации. Указанные операции отражаются в бухгалтерском учете учреждения до заключения счетов 2014 года, с включением показателей в отчетность за 2014 год.

2.1. Земельные участки, закрепленные за субъектом учета на праве безвозмездного (бессрочного) пользования, отраженные на забалансовом счете 01 «Имущество, полученное в пользование», принимаются к бухгалтерскому учету в составе непроизведенных активов по кадастровой стоимости, с отражением:

а) получателем бюджетных средств по дебету счета 1 103 11 330 «Увеличение стоимости земли - недвижимого имущества учреждения» и кредиту счета 1 401 10 180 «Прочие доходы» с одновременным уменьшением показателя на забалансовом счете 01 «Имущество, полученное в пользование»;

б) бюджетными и автономными учреждениями - по дебету счета 4 103 11 330 «Увеличение стоимости земли - недвижимого имущества учреждения» и кредиту счета 4 401 10 180 «Прочие доходы» с одновременным уменьшением показателя на забалансовом счете 01 «Имущество, полученное в пользование» и отражением изменения показателя счета 4 210 06 000 «Расчеты с учредителем» в размере стоимости принятого к учету недвижимого имущества.

Учреждения вправе принять решение об отражении измененной в соответствии с законодательством Российской Федерации на 2015 год кадастровой оценки земельных участков в составе операций после отчетной даты, подлежащих отражению 31 декабря 2014 года.

2.2. Изменение стоимости земельных участков, принятых ранее к бухгалтерскому учету по стоимости приобретения, в связи с переходом к учету земельных участков по кадастровой стоимости, отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 0 103 11 330 «Увеличение

стоимости земли - недвижимого имущества учреждения» и кредиту счета 0 401 10 180 «Прочие доходы», на сумму изменения: в случае увеличения балансовой стоимости в положительном значении, в случае уменьшения балансовой стоимости - со знаком «минус».

2.3. Выбытие с бухгалтерского учета объектов земельных участков, находящихся на праве постоянного (бессрочного) пользования у государственных (муниципальных) учреждений, ранее учтенных органами управления имуществом казны в составе имущества казны на счете 1 108 55 000 «Непроизведенные активы, составляющие казну», принимаемых учреждениями к балансовому учету в составе непроизведенных активов на счете 1 103 11 000 «Земля - недвижимое имущество учреждения», отражается по дебету счета 1 401 10 180 «Прочие доходы» и кредиту счета 1 108 55 430 «Уменьшение стоимости непроизведенных активов, составляющих казну», без отражения на забалансовом счете 26 «Имущество, переданное в безвозмездное пользование».

2.4. Орган управления имуществом казны отражает принятие к бухгалтерскому учету объектов (восстановление в учете) имущества казны - по дебету счета 1 108 55 330 «Увеличение стоимости непроизведенных активов, составляющих казну» и кредиту счета 1 401 10 180 «Прочие доходы», при этом земельные участки, переданные в возмездное пользование (аренду) подлежат отражению на забалансовом счете 25 «Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)».

2.5. Выбытие материальных запасов, имеющих нормативный срок эксплуатации (носки), выданных в личное (индивидуальное) пользование работникам (сотрудникам) для выполнения ими служебных (должностных) обязанностей (специальная одежда, специальная обувь, форменная одежда, вещевое имущество, одежда и обувь, а также спортивная одежда и обувь и др.) отражается по дебету счетов 0 401 20 272 «Расходование материальных запасов», 0 109 00 272 «Расходование материальных запасов в себестоимости готовой продукции, работ, услуг» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0 105 00 000 «Материальные запасы» с одновременным отражением на забалансовом счете 27 «Материальные ценности, выданные в личное пользование работникам (сотрудникам)».

2.6. Разукомплектация объекта основного средства, являющегося единицей инвентарного учета, при внесении изменений в данные бухгалтерского учета, в соответствии с уточнением положений пункта 45 Инструкции 157н (пункт 3.22 Приказа 89н) отражается по его

первоначальной (балансовой) стоимости по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 010400000 «Амортизация», счета 040110172 «Доходы от операций с активами» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 010100000 «Основные средства». Одновременно отражается принятие полученных по результатам разуконплектации новых инвентарных объектов учета - по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 010100000 «Основные средства» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 010400000 «Амортизация», счета 040110172 «Доходы от операций с активами».

3. Учреждение, финансовый орган, орган казначейства переносит остатки по счетам расчетов в соответствии с положениями Приказа 89н до осуществления операций по закрытию счетов бюджетного учета перед составлением бухгалтерской (бюджетной) отчетности за 2014 год.

Перенос остатков по счетам осуществляется по каждому счету отдельно в сумме остатков, сложившихся по состоянию на дату переноса (на 31 декабря 2014 года или иную дату, предусмотренную в рамках формирования учетной политики) в бухгалтерском (бюджетном) учете учреждения, финансового органа, органа казначейства *без переноса оборотов* по счетам. Операции по переносу показателей на счетах учета оформляются Справкой (ф. 0504833).

4. Остатки расчетов по доходам и обязательствам, сформированные по состоянию на дату перехода на применение Приказа 89н, по результатам проведенной инвентаризации, подлежат переносу на соответствующие счета аналитического учета счетов расчетов Рабочего плана счетов учреждения, утвержденного с учетом положений Приказа 89н. Перенос остатков осуществляется на основании Справки (ф.0504833) с отражением следующих бухгалтерских записей:

4.1. в части расчетов по доходам:

- в сумме задолженности по ущербу, подлежащему возмещению по решению суда в виде компенсации расходов, связанных с судопроизводством (оплата государственной пошлины, оплата судебных издержек) - по дебету счета 0 209 30 560 «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу по компенсации затрат государства, государственных (муниципальных) учреждений» и кредиту счета 0 205 30 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по доходам от оказания платных работ, услуг»;

- в сумме задолженности по возмещению ущерба в соответствии с законодательством Российской Федерации, в том числе при возникновении страховых случаев - по дебету счета 0 209 40 560 «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу по суммам принудительного изъятия» и кредиту счета 0 205 40 660 «Уменьшение

дебиторской задолженности по суммам принудительного изъятия»;

- в сумме задолженности по штрафам, пеням и неустойкам, начисленным за нарушение условий договоров на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг по дебету счета 0 209 40 560 «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу по суммам принудительного изъятия» и кредиту счета 0 205 40 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по суммам принудительного изъятия»;

- в сумме задолженности по реализации имущества в виду принятия решения о списании (ликвидации) объектов нефинансовых активов (металлолома, ветоши, макулатуры, иных отходов и (или) объектов, полученных при разборке (демонтаже) списываемых, ликвидируемых объектов и т.п.) по дебету счета 020974000 «Расчеты по ущербу материальным запасам» (120974560; 220974560; 220974000) и кредиту счета 020574000 «Расчеты по доходам от операций с материальными запасами» (120574660; 220574660; 220574000);

- в сумме задолженности по иным доходам не связанным с выполнением договоров, соглашений, в том числе по предоставлению субсидий, а также с выполнением учреждением возложенных на него согласно законодательству Российской Федерации функций - по дебету счета 020983000 «Расчеты по иным доходам» (120983560; 220983560; 220983000) и кредиту счета 020580000 «Расчеты по прочим доходам» (120581660; 220581660; 220581000);

- в сумме задолженности по начисленным процентам за пользование чужими денежными средствами, вследствие их неправомерного удержания, уклонения от их возврата, иной просрочки в их уплате или неосновательного получения или сбережения, а также начислениям по возмещению упущенных выгод - по дебету счета 020983000 «Расчеты по иным доходам» (120983560; 220983560; 220983000) и кредиту счета 020580000 «Расчеты по прочим доходам» (120581660; 220581660; 220581000);

- в сумме задолженности по невыясненным поступлениям по дебету счета 0 205 81 560 «Уменьшение дебиторской задолженности по прочим доходам» и кредиту счета 0 205 82 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по невыясненным поступлениям»;

- в сумме расчетов по налоговым вычетам по НДС в части налога, начисленного при получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) – по дебету счета 0 210 11 560 «Увеличение дебиторской

задолженности по НДС по авансам полученным» и кредиту счета 0 210 01 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам», в части сумм налога, предъявленных налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), подлежащих вычету по дебету счета 0 210 12 560 «Увеличение дебиторской задолженности по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам» и кредиту счета 0 210 01 660 «Уменьшение дебиторской задолженности по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам».

В случае наличия на дату перехода на применение Приказа 89н кредитовых остатков по расчетам, в части указанных доходов, перенос показателей расчетов осуществляется обратными корреспонденциями по аналогии с выше указанными.

4.2. В сумме расчетов по обязательствам:

- в сумме задолженности перед учреждением по предварительным оплатам в рамках договоров, государственных (муниципальных) контрактов, не возвращенным контрагентом в случае их расторжения, в том числе по решению суда, при ведении претензионной работы – по дебету счета 0 209 30 560 «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу по компенсации затрат государства, государственных (муниципальных) учреждений» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0 206 00 000 «Расчеты по выданным авансам»;

- в сумме задолженности перед учреждением по перечисленным обеспечениям заявок на участие в конкурсе или закрытом аукционе, обеспечениям исполнения договоров, государственных (муниципальных) контрактов, иных залоговых платежей, задатков - по дебету счета 0 210 05 560 «Увеличение дебиторской задолженности прочих дебиторов» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0 206 00 000 «Расчеты по выданным авансам»;

- в сумме своевременно не возвращенной (не удержанной из заработной платы) задолженности подотчетных лиц, по которой на дату перехода к применению Изменений 157н осуществляется претензионная работа, в том числе в случае оспаривания физическим лицом - должником удержаний, а также по работникам, с которыми прекращены трудовые отношения - по дебету счета 0 209 30 560 «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу по компенсации затрат государства, государственных (муниципальных) учреждений» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0 208 00 000 «Расчеты с подотчетными лицами»;

- в сумме задолженности по выплатам пособий, пенсий, компенсаций, своевременно не полученной получателями указанных выплат - по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0 302 00 000 «Расчеты по обязательствам» и кредиту счета 0 304 02 730 «Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с депонентами»;

- в сумме ущерба в объеме задолженности бывших работников перед учреждением за неотработанные дни отпуска при их увольнении до окончания того рабочего года, в счет которого он уже получил ежегодный оплачиваемый отпуск, выявленной при инвентаризации, отражаются по дебету счета 0 209 30 560 «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу по компенсации затрат государства, государственных (муниципальных) учреждений» и кредиту счета 0 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг», с одновременным отражением исправительных бухгалтерских записей по соответствующим счетам расчетов 0 302 00 000 «Расчеты по обязательствам», 0 303 00 000 «Расчеты по платежам в бюджеты».

5. Операции по начислению сумм резервов в порядке, установленном учетной политикой субъекта учета, при принятии решения об их формировании до 1 января 2015 года, отражаются следующими бухгалтерскими записями:

- начисление сумм резерва на оплату отпусков (отложенных обязательств по оплате отпусков за фактически отработанное время) - по дебету счетов 0 109 60 211 «Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг», 0 401 20 211 «Расходы по заработной плате» и кредиту счета 0 401 60 211 «Резервы предстоящих расходов по оплате отпусков»;

начисление сумм резерва на оплату отпусков в части страховых взносов (отложенных обязательств по перечислению страховых взносов) - по дебету счетов 0 109 60 213 «Затраты на начисления на выплаты по оплате труда в себестоимости готовой продукции, работ, услуг», 0 401 20 213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда» и кредиту счета 0 401 60 213 «Резервы предстоящих расходов»;

начисление сумм резерва по понесенным расходам, по которым на отчетную дату не поступили расчетные документы (на основе оценочных значений), - по дебету соответствующих счетов аналитического учета счетов 0 109 00 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг», 0 401 20 200 «Расходы экономического субъекта» и кредиту счета 0 401 60 000 «Резервы предстоящих расходов»;

начисление сумм резерва для оплаты обязательств, оспариваемых в судебном порядке, - по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0 401 20 200 «Расходы экономического субъекта» и кредиту счета 0 401 60 000 «Резервы предстоящих расходов»;

отражение расчетов по оплате обязательств при поступлении расчетных документов - по дебету счета 0 401 60 000 «Резервы предстоящих расходов» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счетов 0 302 00 000 «Расчеты по принятым обязательствам»;

начисление расходов по оплате обязательств, в том числе признанных в судебном порядке за счет резерва, созданного по судебным разбирательствам, - по дебету счета 0 401 60 000 «Резервы предстоящих расходов» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счетов 0 302 00 000 «Расчеты по принятым обязательствам», 0 303 00 000 «Расчеты по платежам в бюджеты».

При принятии учреждениями в рамках формирования учетной политики решения о создании резервов предстоящих расходов, начиная с 1 января 2015 года, их отражение осуществляется по аналогии с бухгалтерскими корреспонденциями, приведенными выше.

6. Первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета, сформированные учреждением с 1 января 2014 года до даты перехода на применение Приказа № 89н, не подлежат переоформлению и (или) исправлению в связи с измененной методологией бухгалтерского (бюджетного) учета.