

В. Н. Черныш

*Аспирант,
viktor.erih.s.55@mail.ru*

*Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»,
Приднестровский государственный университет им. Т.Г. Шевченко,
Тирасполь, Приднестровская Молдавская Республика*

Проблемы начисления износа и учета амортизации основных средств в бюджетных учреждениях Приднестровской Молдавской Республики

***Аннотация.** В статье рассмотрены соотношения понятий износа и амортизации основных средств. Проведен сравнительный анализ порядка начисления износа в бюджетных учреждениях и учета амортизации в коммерческих организациях. Предложена методика и аргументирована практическая значимость начисления износа основных средств в бюджетных учреждениях Приднестровской Молдавской Республики.*

***Ключевые слова:** основные средства, износ, амортизация, бюджетные учреждения, СБУ, Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, ПМР.*

V. N. Chernish

*Postgraduate student,
viktor.erih.s.55@mail.ru,*

*Department «Accounting and audit»,
Pridnestrovian state University,
Tiraspol, Pridnestrovian Moldavian Republic*

Problems of depreciation and accounting depreciation of fixed assets in budgetary institutions of the Pridnestrovian Moldavian Republic

***Annotation.** The article discusses the relationship between the concepts of depreciation and amortization of fixed assets. A comparative analysis of the procedure for the depreciation in budgetary institutions and accounting of depreciation in commercial organizations. A method is proposed and substantiated the practical relevance of depreciation of fixed assets in budgetary institutions of the Pridnestrovian Moldavian Republic.*

***Keywords:** fixed assets, depreciation, amortization, budgetary institutions, SBU, instruction on accounting in budget institutions, PMR.*

Специфика организации и ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, обуславливает необходимость формирования, в данной системе, полной и достоверной информации о наличии государственного (муниципального) имущества, его использовании, списании (выбытии), утилизации, а также о начисленных суммах износа основных средств.

В коммерческих организациях, «эффективность осуществления предпринимательскими структурами финансово-хозяйственной деятельности, во многом, зависит от уровня технической оснащенности производства, состава числящихся на балансе и эксплуатируемых объектов основных средств, их технического состояния, правильности и эффективности эксплуатации, а также от наличия возможностей их постоянного обновления, модернизации, реконструкции, расширения, с целью восстановления их первоначальных свойств. В этой связи, уместно отметить, что, в процессе эксплуатации объектов основных средств, они изнашиваются, теряя при этом, свои начальные потребительские свойства и, соответственно, первоначальную стоимость¹.

В данном контексте, особую актуальность приобретает исследование проблем, касающихся понятий износа и амортизации основных средств. Не менее важными становятся проблемы, касающиеся практики исчисления износа основных средств в бюджетных учреждениях и начисления амортизации аналогичных объектов в коммерческих организациях. В этой связи, обозначим единую цель бюджетного и коммерческого учета в части процедур исчисления суммы износа, связанную с необходимостью списания первоначальной стоимости данных объектов. Одновременно, признаем разные цели начисления амортизации, связанной, в предпринимательских структурах с включением ее суммы в себестоимость нового продукта и, соответственно, с уменьшением суммы налогооблагаемой прибыли и накоплением, за счет амортизации, средств на полное восстановление основных фондов народного хозяйства, в бюджетных учреждениях.

Отметим, в связи с этим, что, согласно Стандарту бухгалтерского учета № 16 «Основные средства», утверждённого приказом Министерства финансов Приднестровской Молдавской Республики (далее – ПМР) № 175 от 2 июля 2009 г. (далее – СБУ № 16) основными целями

¹ Воронченко Т.В., Рыбкина Н.В. Сравнительный анализ и оценка методики начисления амортизации основных средств в целях бухгалтерского учета и налогообложения Путеводитель предпринимателя. Научно-практическое издание: Сб. науч. трудов. Вып. XXXIV. – М.: Российская академия предпринимательства; Агентство печати «Наука и образование», 2017. – С. 84–85.

учета основных средств являются «признание активов, определение их балансовой стоимости, амортизационных отчислений и убытков от обесценения, подлежащих признанию применительно к ним»². Примечательно, что данным Стандарте нет такого понятия, как начисление износа основных средств, который, в соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, применяется в соответствующих учреждениях.

Данные обстоятельства позволяют нам сделать выводы о несоответствии экономической сущности понятий износа и амортизации, в связи с тем, что:

- в стоимостном выражении износ не совпадает с амортизацией, которая представляет собой накопление денежных средств на последующее воспроизводство (замену) основных средств, посредством включения части их стоимости в себестоимость производимой продукции (работ, услуг);
- износ материалов, измеряем и не зависит от способов ведения учета, а амортизация нематериальна, ее можно только начислить разными способами.

В настоящее время, для начисления износа основных средств бюджетных учреждений ПМР применяются «Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства ПМР, утвержденные Приказом Минфина ПМР от 6 мая 2009 года № 115»³.

Согласно п. 57 Инструкции по бухгалтерскому учету, в бюджетных организациях, *отражается* движение износа основных средств по зданиям и сооружениям, передаточным устройствам, машинам и оборудованию, рабочему скоту, транспортным средствам, производственному и хозяйственному инвентарю, многолетним насаждениям и нематериальным активам и *не определяется* по: зданиям и сооружениям – уникальным памятникам архитектуры и искусства; оборудованию, экспонатам, образцам, моделям, макетам и другим пособиям, используемых для учебных и научных целей; скоту и экспонатам животного мира (в зоопарках и аналогичных организациях); многолетним насаждениям, не

² Стандарт бухгалтерского учета № 16 «Основные средства», утверждён приказом Министерства финансов ПМР от 2 июля 2009 г.

³ Приказ Министерства финансов Приднестровской Молдавской Республики от 6 мая 2009 года № 115 «Об утверждении Единых норм амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства Приднестровской Молдавской Республики» в редакции Приказа Министерства финансов Приднестровской Молдавской Республики от 1 марта 2010 года № 39, пп. 1–2.

достигшим эксплуатационного возраста, библиотечным фондам, музейным и художественным ценностям и по основным средствам организаций, находящимся за границей⁴.

Износ объекта основных средств бюджетных организаций определяется за полный календарный год вне зависимости от того, в каком месяце он был принят к учету, начисляется один раз в году в последний рабочий день декабря до тех пор, пока не будет погашена вся его первоначальная (восстановительная стоимость). Таким образом, по основным средствам бюджетных организаций амортизационные начисления не производятся, а начисляется износ, сумма которого не может превышать стоимость объекта. Начисленный износ в размере 100% стоимости объекта, годного для дальнейшей эксплуатации, не может служить основанием для их списания.

Следует отметить, что СБУ № 16 не устанавливает методические основы формирования в бухгалтерском учете и отчетности информации об основных средствах для бюджетных учреждений, так как он распространяется только на коммерческие организации. Поскольку целью бюджетных учреждений не является извлечение прибыли, то предпринимательскую деятельность они, как правило, не осуществляют и себестоимость продукции (работ, услуг) не формируют, следовательно, амортизацию они начислять также не должны.

Деятельность бюджетных учреждений регулируется нормами Закона ПМР «О бюджетной системе в Приднестровской Молдавской Республике» от 24.02.1997 года № 35-3 (далее — Закон ПМР № 35-3), согласно которого, «бюджетным учреждением признается организация, созданная органами государственной власти и управления, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда, на основе сметы доходов и расходов. Основным видом деятельности бюджетного учреждения должен соответствовать предметам и целям деятельности, определенным нормативными правовыми актами и уставом учреждения⁵.

За последнее время, в связи с внедрением новых информационных технологий, в составе основных средств бюджетных учреждений произош-

⁴ Инструкция по бухгалтерскому учету в организациях, состоящих на бюджете. Утверждена приказом Министерства финансов ПМР от 07.10.08 № 193.

⁵ Закон Приднестровской Молдавской Республики «О бюджетной системе в Приднестровской Молдавской Республике» от 24.02.1997 года № 35-3., ст. 10.

ли существенные изменения, вызванные появлением новых машин и оборудования, а также переоборудованием и капитальным ремонтом зданий и сооружений бюджетной сферы, включая систем отопления, охраны и пожаротушения. В результате, «Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства Приднестровской Молдавской Республики» не включают в полном объеме все виды основных средств, в частности, оргтехнику, мобильные терминалы, планшеты, сморгфоны, модемы, передаточные устройства оптоволокну, газовые котлы, моющие пылесосы, цифровые фотоаппараты и другие современные объекты основных средств.

В заключение отметим, что отсутствие единой методики начисления износа новых объектов основных средств, может привести к существенным искажениям бухгалтерской и статистической отчетности, к необъективному отражению состояния и воспроизводства основных средств бюджетных учреждений и, как следствие, к необоснованному планированию бюджетных ассигнований на их замену и капитальный ремонт. В этой связи, в целях правильности отражения данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности бюджетными учреждениями ПМР, правильности применения норм амортизационных отчислений, рекомендуем внести соответствующие изменения в нормативную базу регулирования износа основных средств.

Список литературы

1. Закон Приднестровской Молдавской Республики «О бюджетной системе в Приднестровской Молдавской Республике» от 24.02.1997 года № 35-З., ст. 10.
2. Стандарт бухгалтерского учета № 16 «Основные средства», утверждён приказом Министерства финансов ПМР от 2 июля 2009 г.
3. Приказ Министерства финансов Приднестровской Молдавской Республики от 6 мая 2009 года № 115 «Об утверждении Единых норм амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства Приднестровской Молдавской Республики» в редакции Приказа Министерства финансов Приднестровской Молдавской Республики от 1 марта 2010 года № 39, пп.1–2.
4. Инструкция по бухгалтерскому учету в организациях, состоящих на бюджете. Утверждена приказом Министерства финансов ПМР от 07.10.08 № 193.
5. Воронченко Т.В., Рыбкина Н.В. Сравнительный анализ и оценка методики начисления амортизации основных средств в целях бухгалтерского учета и налогообложения. Путеводитель предпринима-

теля. Вып. 34. – М.: Российская академия предпринимательства; Агентство печати «Наука и образование», 2017. – 344 с. – С. 84–85.

References

1. Zakon Pridnestrovskoi Moldavskoi Respubliki «O byudzhetnoi sisteme v Pridnestrovskoi Moldavskoi Respublike» ot 24.02.1997 goda № 35-Z., st. 10.
2. Standart bukhgalterskogo ucheta № 16 «Osnovnye sredstva», utverzhden prikazom Ministerstva finansov PMR ot 2 iyulya 2009 g.
3. Prikaz Ministerstva finansov Pridnestrovskoi Moldavskoi Respubliki ot 6 maya 2009 goda № 115 «Ob utverzhdenii Edinykh norm amortizatsionnykh otchislenii na polnoe vosstanovlenie osnovnykh fondov narodnogo khozyaistva Pridnestrovskoi Moldavskoi Respubliki» v redaktzii Prikaza Ministerstva finansov Pridnestrovskoi Moldavskoi Respubliki ot 1 marta 2010 goda № 39, pp. 1–2.
4. Instruksiya po bukhgalterskomu uchetu v organizatsiyakh, sostoyashchikh na byudzhete. Utverzhdena prikazom Ministerstva finansov PMR ot 07.10.08 № 193.
5. Voronchenko T.V., Rybkina N.V. Sravnitel'nyi analiz i otsenka metodiki nachisleniya amortizatsii osnovnykh sredstv v tselyakh bukhgalterskogo ucheta i nalogooblozheniya. Putevoditel' predprinimatel'ya. Vyp. 34. – М.: Rossiiskaya akademiya predprinimatel'stva; Agentstvo pechati «Nauka i obrazovanie», 2017. – 344 s. – S. 84–85.