

## 2.2. ВОПРОСЫ УЧЕТА ЗАТРАТ ПО ВОССТАНОВЛЕНИЮ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Горынин В.В., аспирант, кафедра «Экономика и экономическая безопасность»

Орловский филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы, г. Орел

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

В статье рассматриваются особенности отражения в системе бухгалтерского учета бюджетных организаций расходов, связанных с проведением восстановительных работ по основным средствам. Представлена классификация основных средств бюджетных организаций, позволяющая организовать их аналитический учет, в том числе и по объектам, находящимся на реконструкции и модернизации. Дана сравнительная характеристика видов восстановительных работ по основным средствам, показывающая принципиальные различия между ними, проявляющиеся в цели, характере, содержании производимых работ, а также в порядке признания расходов по ним в бухгалтерском учете. Предложены рекомендации, связанные с выделением этапов проведения восстановительных работ, их документальным оформлением и отражением операций по учету затрат на счетах бюджетного учета. Проведен анализ положений проекта учетного стандарта «Основные средства» для организаций государственного сектора, касающихся затрат по восстановительным работам, который позволил выявить в них определенные противоречия, устранение которых позволит повысить качество учета и достоверность показателей бухгалтерской отчетности бюджетных организаций.

Для осуществления своей деятельности бюджетные организации располагают основными средствами, которые в учете учреждений государственного сектора относятся к категории нефинансовых активов. К этой категории в бюджетных организациях, кроме основных средств, относят также нематериальные активы, непроизведенные активы, материальные запасы. Данные объекты имущества отражаются в учете учреждений государственного сектора в разрезе аналитических групп:

- недвижимое имущество учреждения;
- особо ценное движимое имущество учреждения;
- иное движимое имущество учреждения;
- имущество – предметы лизинга, нефинансовые активы, составляющие казну [1].

Для признания и отражения в бухгалтерском учете бюджетных организаций объекта в качестве основного средства он должен соответствовать следующим критериям:

- являться материальным объектом имущества;
- срок полезного использования объекта – более 12 месяцев;
- объект предназначен для неоднократного или постоянного использования на праве оперативного управления в процессе деятельности учреждения при выполнении им работ, оказании услуг, осуществления государственных полномочий (функций) либо для управленческих нужд учреждения;
- объект находится в эксплуатации, запасе, на консервации, передан в аренду или получен в лизинг (сублизинг) [1].

Основные средства в бюджетных организациях в процессе использования могут находиться как в эксплуатации, так и подвергаться изменениям (достройка, дооборудование, частичная ликвидация) и восстановительным работам (ремонт, реконструкция, модернизация).

Классификация основных средств бюджетных организаций, положенная в основу построения аналитического учета, представлена на рис. 1.



Рис. 1. Классификация основных средств бюджетных организаций для построения системы их аналитического учета

В процессе эксплуатации основные средства постепенно изнашиваются, что вызывает необходимость проведения восстановительных работ, к которым относятся ремонт, реконструкция, техническое перевооружение и модернизация. Восстановительные работы связаны с соответствующими затратами, которые должны находить отражение в системе бухгалтерского учета бюджетных организаций.

Рябова М.А. и Айнулова Д.Г., определяя задачи бухгалтерского учета основных средств в бюджетных организациях, к которым относят правильное их документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах, достоверное определение результатов от их реализации и прочего выбытия, контроль за их сохранностью и эффективным использованием, в качестве одной из важнейших выделяют точное определение затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии [8, с. 58].

Затраты по восстановительным работам по основным средствам в бухгалтерском учете бюджетных

организаций начинают рассматриваться при планировании расходов на финансовый год. Бюджетные организации при составлении Плана финансово-хозяйственной деятельности в разделе плановых показателей по выплатам Плана по поступлениям и выплатам отражают расходы по кодам классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ) 225 «Работы, услуги по содержанию имущества», к которым относятся работы по ремонту и реставрации нефинансовых активов.

В состав расходов по указанным работам при составлении плана включают затраты на оплату выполненных работ, оказанных услуг, связанных с содержанием нефинансовых активов, находящихся в оперативном управлении, аренде или безвозмездном пользовании. При расчете суммы расходов по работам, услугам по содержанию имущества используются данные документации системы планово-предупредительных ремонтов бюджетной организации (план капитального, текущего ремонта зданий и сооружений, план ремонта коммунальных систем, расчет стоимости техобслуживания автомобилей и др.).

Расходы на проведение восстановительных работ в отчетном году в бюджетных организациях осуществляются в соответствии с запланированными суммами.

В системе бухгалтерского учета затраты по восстановительным работам по основным средствам подразделяют на две группы: расходы по ремонту и расходы на реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств. Такое подразделение основано на различных подходах к порядку учета расходов на восстановление основных средств.

Расходы на проведение ремонта включают в состав расходов по обычным видам деятельности (текущих расходов организации). Расходы на реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение учитывают в составе вложений в нефинансовые активы с последующим отнесением на увеличение балансовой стоимости объектов основных средств.

Как считает Проняева Л.И., неправильная классификация произведенных расходов может привести не только к искажению показателей бухгалтерской отчетности организации, но и к ошибкам в исчислении налогов [7, с. 55].

Восстановительные работы, связанные с основными средствами, достаточно разнообразны по видам, характеру и объемам работ. Как отмечают Слободняк И.А. и Громова А.В., для того чтобы безошибочно отразить в учете затраты на проведение данных работ, необходимо однозначно их классифицировать. При этом многообразие операций по поддержанию технического состояния основных средств на необходимом уровне столь велико, что классифицировать их действительно бывает иногда затруднительно [9, с. 44].

Нормативные акты, регулирующие учет в бюджетных организациях (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, утвержденная приказом Министерства финансов РФ (Минфин РФ) от 1 декабря 2010 г. №157н (Инструкция №157н), и Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений, утвержденная приказом Минфина РФ от 16 декабря 2010 г. №174н (Инструкция № 174н)), не имеют положений, определяющих виды восстановительных работ по основным средствам.

Понятие ремонта основных средств дается в письме Минфина РФ от 5 февраля 2010 г. №02-05-10/383, разъясняющем для участников бюджетного процесса суть отдельных операций КОСГУ. Под ремонтом, подразделенным на виды: текущий и капитальный, понимается комплекс ремонтно-строительных и ремонтно-реставрационных работ, выполняемых, в том числе в целях:

- устранения неисправностей (восстановления работоспособности) объектов нефинансовых активов;
- поддержания технико-экономических и эксплуатационных показателей (срок полезного использования, мощность, качество применения, количество и площадь помещений, пропускная способность и т.п.) на изначально предусмотренном уровне [2].

В гл. 25 Налогового кодекса РФ (НК РФ) (п. 2 ст. 257) даются определения понятий «модернизация», «реконструкция» и «техническое перевооружение». Так, под модернизацией (достройкой, дооборудованием) следует понимать работы, направленные на изменение технологического или служебного назначения основного средств, наделяющие его новыми качествами. Реконструкция связана с переустройством объекта, которое проводится с целью совершенствования производства, повышения его технико-экономических показателей (увеличения производственных мощностей, изменение качества и номенклатуры выпускаемой продукции). Работы по техническому перевооружению проводятся на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производственных процессов, замене морально устаревшего и физически изношенного оборудования на новое, более производительное.

Нами представлена сравнительная характеристика видов восстановительных работ по основным средствам (рис. 2).

Данные рис. 2 показывают, что между ремонтом и реконструкцией, модернизацией, техническим перевооружением основных средств существуют принципиальные различия. Они проявляются как в цели данных видов восстановительных работ, так и в характере, содержании производимых работ, а также в порядке признания расходов по ним в бухгалтерском учете.

Как отмечает Мокрецова Г.В., основанием для разграничения видов восстановительных работ по основным средствам в бухгалтерском учете в бюджетных организаций может служить документация, разработанная инженерно-техническими службами в рамках системы планово-предупредительных ремонтов [4, с. 65].

Наличие такой документации будет регламентировать процедуры восстановительных работ и по-

может избежать ошибок при организации учета затрат по ним в бюджетных учреждениях.



**Рис. 2. Сравнительная характеристика видов восстановительных работ по основным средствам**

В нормативных актах по бухгалтерскому учету в организациях государственного сектора четко не прописан порядок проведения и документального оформления затрат по восстановительным работам по основным средствам. В то же время данные работы имеют место в практике бюджетных организаций, а затраты по восстановительным работам оказывают влияние на показатели бухгалтерской от-

четности и налоговые расчеты. Поэтому считаем целесообразным предложить рекомендации по документальному оформлению затрат по работам, связанным с восстановлением основных средств, в которых для системного представления данной учетной процедуры выделены несколько этапов (табл. 1).

**Таблица 1**

**ЭТАПЫ ВОССТАНОВИТЕЛЬНЫХ РАБОТ ПО ОСНОВНЫМ СРЕДСТВАМ И ИХ ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ**

Этап	Содержание этапа восстановительных работ	Документальное оформление работ этапа восстановительных работ
I	Обследование объектов основных средств	Акт технического обследования, ведомость дефектов и др.
II	Оформление организационно-распорядительной документации	Приказ руководителя о проведении восстановительных работ
III	Выбор способа проведения работ	Подрядный способ (заключение договора с ремонтной организацией); хозяйственный способ (оформление заявки на ремонт в ремонтное подразделение)
IV	Предварительный расчет затрат по восстановительным работам	Смета затрат на проведение восстановительных работ
V	Документальное оформление затрат в бухгалтерском учете	Акт о списании материальных запасов, табель учета использования рабочего времени, акт приемки-сдачи выполненных работ и др.
VI	Завершение восстановительных работ	Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств (ф. №0504103)
VII	Отражение сведений о восстановительных работах в регистрах бухгалтерского учета	Многографная карточка (ф. 0504054), Инвентарная карточка учета нефинансовых активов (ф. №0504031)

На первом этапе восстановительных работ по основным средствам в бюджетной организации рекомендуем проводить техническое обследование объектов, по которым планируется проведение ремонтных работ или работ по модернизации и реконструкции. Обследование должно проводиться специалистами инженерно-технической службы организации или специализированной ремонтной организацией, которые выявляют фактическое состояние объектов, уровень их физического или морального износа. Для оформления результатов технического обследования в бюджетных организациях не предусмотрено типовых форм документов. Поэтому организации могут разработать собственную форму документа, используя в качестве примера такие документы как дефектная ведомость, акт технического обследования, акт о выявленных дефектах оборудования. В данных документах необходимо детально отразить все неисправности объекта основных средств, перечислить какие восста-

новительные работы следует произвести и какие ремонтные материалы для них необходимы.

На втором этапе руководитель бюджетной организации должен оформить приказ о проведении восстановительных работ по основным средствам, в котором будет зафиксировано решение относительно степени и способов восстановления основных средств. Основанием для составления приказа будут служить документы, составленные на первом этапе [6, с. 42].

На третьем этапе руководством организации принимается решение о способе проведения восстановительных работ. При наличии собственного подразделения, способного выполнить объем ремонтных работ (хозяйственный способ), следует оформить заявку на ремонт основного средства, которую должны завизировать руководители соответствующих структурных подразделений (передающего объект в ремонт и ремонтного подразделения) и руководитель организации. При привлечении для проведения восстановительных работ специализированной сторонней организации (подрядный способ) между заказчиком и подрядчиком заключают договор подряда.

На четвертом этапе проведения восстановительных работ должна составляться смета затрат, позволяющая определить стоимость ремонта, реконструкции или модернизации основного средства, контролировать процесс проведения работ, регулировать отношения заказчика и подрядчика. В смете отражают перечень ремонтных работ, затраты на оплату труда рабочих, эксплуатацию машин и механизмов, материалы, накладные расходы и др. При составлении сметы необходимо учитывать условия проведения восстановительных работ, рыночную стоимость материалов.

Смета является основной для проведения пятого этапа восстановительных работ, на котором при хозяйственном способе производят документальное оформление использования материальных, трудовых и других ресурсов на ремонт основных средств. При подрядном способе проведения восстановительных работ на основе сметы составляют акты приема-сдачи выполненных работ, справки о стоимости выполненных работ. В них обозначаются объемы выполненных работ и их стоимость.

На шестом этапе после выполнения всего комплекса восстановительных работ оформляют документ типовой формы для бюджетных организаций – акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств (ф. №504103). В акте указывают сведения о сроках проведения работ, прописанных в договоре и фактически выполненных, об объекте и расходах, связанных с проведением ремонтных работ. При выполнении работ сторонними ремонтными организациями, акт составляется в двух экземплярах для обеих сторон – заказчика и исполнителя. Акт утверждается руководителем предприятия, подписывается членами комиссии и передается в дальнейшем в бухгалтерию. В нем указывают качество проведенных работ, их фактическую и сметную стоимость и другие данные предусмотренные формой. На седьмом эта-

пе информация о проведенных восстановительных работах должна найти отражение в регистрах бухгалтерского учета. Затраты по ремонту находят свое отражение в учетных регистрах, связанных с расходом ресурсов (журнал операций по выбытию и перемещению материальных активов, журнал операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками, журнал операций по оплате труда и др.). Затраты по реконструкции и модернизации основных средств отражаются в специальном учетном регистре – многографной карточке и журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов. Общая сумма затрат по ремонту указывается в инвентарной карточке учета нефинансовых активов в разделе 4 «Сведения о внутреннем перемещении объекта и проведении ремонта», затраты по реконструкции и модернизации отражаются в разделе 2 «Стоимость объекта, изменение балансовой стоимости, начисление амортизации».

Таблица 2

**ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ БЮДЖЕТНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ЗАТРАТ ПО РЕМОНТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Операция	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Списаны израсходованные строительные материалы на ремонт основных средств	010960272	010534440
Списаны израсходованные прочие материалы на ремонт основных средств	010960272	010536440
Начислена заработная плата работникам, занятым в работах по ремонту основного средства	010960211	030211730
Начислены взносы по социальному страхованию по заработной плате работников, занятых в ремонте	010960213	030302730
Учтены расходы на оплату услуг сторонней организации по выполнению ремонтных работ	010960225	030225730
Начислена амортизация по основным средствам, используемым в ходе проведения ремонтных работ	010960271	010400410

Порядок отражения затрат по восстановительным работам на счетах бухгалтерского учета бюджетной организации зависит от направления использования отремонтированного основного средства. Если объект используется в приносящей доход деятельности, то затраты на ремонт отражаются на счете 01090000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг». Если основное средство, переданное в ремонт, используется в бюджетной деятельности и приобреталось на государственные средства, то затраты отражаются на счете 040100000 «Финансовый результат хозяйствующего субъекта» аналитический счет 040120000 «Расходы текущего финансового года».

Порядок отражения в бухгалтерском учете бюджетной организации затрат по ремонту основных средств на примере объекта, используемого в приносящей доход деятельности, представлен в табл. 2. В

этой таблице приведены наиболее распространенные операции, по которым отражаются в бухгалтерском учете затраты по ремонту основных средств. Их состав зависит от способа проведения ремонтных работ, их объема и особенностей ремонтируемого основного средства.

Затраты по реконструкции и модернизации основных средств в бюджетных организациях независимо от способа их осуществления (хозяйственного или подрядного) группируются на счете 010600000 «Вложения в нефинансовые активы» и его соответствующим аналитическим счетам. Аналитический учет затрат в разрезе основных средств, по которым ведутся восстановительные работы, организуется в многографной карточке.

После завершения восстановительных работ накопленные по дебету счета 010600000 «Вложения в нефинансовые активы» затраты относятся на увеличение первоначальной стоимости основного средства (в дебет счета 010100000 «Основные средства» (по соответствующим аналитическим счетам)) [3, с. 4].

Порядок отражения операций по реконструкции и модернизации основных средств на примере движимого имущества приведен в табл. 3.

После завершения восстановительных работ по основным средствам, связанным с реконструкцией и модернизацией объектов, их первоначальная стоимость подлежит изменению, что в свою очередь требует пересмотра срока полезного использования основного средства при условии, что изменяются его первоначально принятые нормативные показатели функционирования (п. 44 Инструкции №157н). Учитывая данное требование, мы рекомендуем в учетной политике бюджетной организации предусмотреть порядок начисления амортизации после завершения модернизации, реконструкции основных средств [6, с. 44].

Таблица 3

**ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ БЮДЖЕТНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ЗАТРАТ ПО РЕКОНСТРУКЦИИ И МОДЕРНИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Операция	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражена стоимость услуг проектной организацией, привлеченной для разработки проектно-сметной документации по восстановительным работам	010631310	030226730
Отражена стоимость транспортных услуг, выполненных сторонней организацией, привлеченной для выполнения восстановительных работ	010631310	030221730
Списаны израсходованные строительные материалы на ремонт основных средств	010631310	010534440
Списаны израсходованные прочие материалы на ремонт основных средств	010631310	010536440
Начислена заработная плата работникам, занятым в работах по реконструкции и модернизации основного средства	010631211	030211730

Операция	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Начислены взносы по социальному страхованию по заработной плате работников, занятых на восстановительных работах	010631225	030302730
Отражена стоимость услуг сторонней организации по выполнению ремонтных работ	010631310	030226730
Списана стоимость потребленных коммунальных услуг при проведении восстановительных работ	010631310	030223730
Начислена амортизация по основным средствам, используемым в ходе проведения ремонтных работ	010631310	010400410
Сумма затрат по восстановительным работам отнесена на увеличение стоимости основных средств	010100310	010631310

Происходящие в настоящее время процессы реформирования системы бухгалтерского учета в бюджетных организациях направлены на адаптацию учетных подходов организаций коммерческого и государственного секторов экономики, а также имеют ориентацию на совершенствование бюджетного учета в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС).

Первое направление развития учетной системы бюджетных организаций связано:

- с изменением механизмов их финансового обеспечения;
- с предоставлением возможностей самостоятельно распоряжаться средствами от приносящей доход деятельности;
- с расширением прав по распоряжению движимым имуществом (за исключением особо ценного движимого имущества), по заключению гражданско-правовых договоров и др.

Основной целью реформирования является повышение эффективности функционирования бюджетных организаций за счет повышения действенности их системы управления.

Второе направление развития бюджетного учета связано с необходимостью разработки национальных учетных стандартов для организаций государственного сектора, основой для которых должны послужить МСФО ОС.

Как отмечает Ткаченко Л.И., в международных стандартах отражены положения, основанные на достаточно длительном опыте ведения бухгалтерского учета в государственном секторе в условиях рыночной экономики, они сформированы как результат профессионального опыта бухгалтеров-практиков и научного сообщества, состоящего из представителей разных научных школ бухгалтерского учета [10, с. 67].

По нашему мнению, разработка и внедрение высококачественных стандартов учета в государственном секторе будет способствовать повышению эффективности системы управления в бюджетных организациях и их деятельности в целом.

Минфин РФ начал разработку национальных учетных стандартов для организаций государственного сектора, на официальном сайте размещены несколько проектов федеральных стандартов, в том

числе и проект стандарта «Основные средства» [5]. Разработка проекта данного стандарта основана на положениях МСФО ОС 17 «Основные средства» и учитывает особенности отечественной системы бюджетного учета. В проекте затрагиваются вопросы отражения в учете затрат по восстановительным работам, которые являются предметом рассмотрения в данной статье. Однако трактовка положений, касающихся затрат по восстановительным работам, приведена в проекте таким образом, что без дополнительных разъяснений применение их будет достаточно затруднительным и может по-разному трактоваться специалистами.

Так, в п. 24 проекта стандарта «Основные средства» указано, что если порядок эксплуатации объекта или его составных частей требует их замены, то организация должна включать затраты по частичной замене (капитальному ремонту) в момент их возникновения в стоимость основного средства. При этом стоимость объекта должна уменьшаться на стоимость заменяемых частей. В п. 50 в продолжение данного вопроса указано, что если организация включает в стоимость основного средства затраты на замену части объекта, то остаточная стоимость замененной части должна быть списана вне зависимости от того, амортизировалась ли эта часть отдельно или нет. Если определить остаточную стоимость замененной части невозможно, можно использовать стоимость заменяющей ее части как показатель стоимости замененной части на момент ее приобретения или строительства.

Следует отметить несколько существенных моментов указанных положений, принятие которых в данной трактовке противоречит требованиям налогового законодательства, а также не соответствует тем подходам, которые отражены в МСФО ОС 17 «Основные средства»:

- нет четкого разделения расходов по восстановительным работам на затраты по ремонту и по реконструкции и модернизации (в налоговом законодательстве, в учетных стандартах для коммерческого сектора и в МСФО ОС 17 существует различный порядок признания и отражения в учете затрат по ремонту и расходов по реконструкции и модернизации);
- положение об исключении стоимости заменяемой части из первоначальной стоимости основного средства вызывает необходимость более детального пояснения, что же понимать под «заменяемой частью», ведь характер восстановительных работ достаточно разнообразен;
- положение об оценке заменяемой части, в случае не возможности определения ее остаточной стоимости (что чаще всего будет встречаться на практике, так как основное средство признается единым объектом при начислении амортизации) по стоимости заменяющей части (т.е. новой и, скорее всего, обладающей более производительными свойствами) требует признать в учете неисправный элемент, конструкцию, изношенную запасную часть по совершенно не адекватной, завышенной стоимости, противоречащей всем экономическим подходам к оценке активов.

По нашему мнению, перечисленные положения необходимо доработать, в противном случае при принятии стандарта «Основные средства» и его применении в бюджетных организациях могут возникнуть хозяйственные и налоговые споры, а порядок формирования показателей отчетности по нефинансовым активам будет отличаться от требований МСФО ОС.

Таким образом, можно заключить, что существующие сложные вопросы отражения в системе бухгалтерского учета бюджетных организаций расходов по восстановительным работам по основным средствам требуют детальной методической проработки. Предложенные нами рекомендации, связанные с классификацией восстановительных работ, выделением их этапов, документальным оформлением и отражением операций по учету затрат на счетах бюджетного учета, будут служить в качестве руководства для специалистов при проведении ремонта, реконструкции и модернизации основных средств.

Проведенный анализ положений проекта учетного стандарта «Основные средства» для организаций государственного сектора, касающихся затрат по восстановительным работам по данным объектам, позволил выявить их недостатки и противоречия, устранение которых позволит повысить качество учета и достоверность показателей бухгалтерской отчетности бюджетных организаций, а также будет способствовать адаптации требований национальных и международных учетных стандартов организаций государственного сектора.

## Литература

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 [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 1 дек. 2010 г. №157н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Письмо М-ва финансов РФ от 5 февраля 2010 г. №02-05-10/383 [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Варпаева И.А. Бухгалтерский учет восстановления объектов основных средств учреждения [Текст] / И.А. Варпаева // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2014. – №1. – С. 2-6.
4. Мокрецова Г.В. Учет содержания и ремонта основных средств, учитываемых на забалансовых счетах бюджетных учреждений [Текст] / Г.В. Мокрецова // Бухгалтерский учет. – 2009. – №2. – С. 64-69.
5. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» [Электронный ресурс] : проект приказа М-ва финансов РФ // Портал М-ва финансов РФ. URL: [http://minfin.ru/ru/performance/budget/bu\\_gs/sfo/#ixzz4774Ud400h](http://minfin.ru/ru/performance/budget/bu_gs/sfo/#ixzz4774Ud400h).
6. Проняева Л.И. Вопросы учета реконструкции, модернизации и технического перевооружения основных средств [Текст] / Л.И. Проняева // Бухгалтерский учет. – 2010. – №1. – с. 42-48.
7. Проняева Л.И. Ремонт, реконструкция, модернизация в организациях АПК: налоговые аспекты [Текст] / Л.И. Проняева // Налоговая политика и практика. – 2010. – №3. – С. 55-66.
8. Рябова М.А. Бюджетный учет и отчетность [Текст] : учеб. пособие / М.А. Рябова, Д.Г. Айнуллово. – Ульяновск : Изд-во УлГТУ. – 2010. – 184 с.
9. Слободняк И.А. Особенности классификации затрат на поддержание технического состояния основных средств [Текст] / И.А. Слободняк, А.В. Громова // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2014. – №10. – С. 43-51.

10. Ткаченко Л.И. Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности в бюджетной сфере в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности для общественного сектора [Текст] / Л.И. Ткаченко // Проблемы учета и финансов. – 2013. – №4. – С. 66-69.

### Ключевые слова

Восстановительные работы; учет; основные средства; затраты; ремонт; реконструкция; модернизация; бюджетные организации.

*Горынин Вячеслав Викторович*

### РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена необходимостью поиска новых методических подходов и разработки практических рекомендаций по учету расходов, связанных с проведением восстановительных работ по основным средствам в бюджетных организациях, функционирующих в условиях реформирования системы бухгалтерского учета в государственном секторе экономики. Развитие учетной системы бюджетных организаций связано с изменением механизмов их финансового обеспечения, предоставлением возможностей самостоятельно распоряжаться средствами от приносящей доход деятельности и имуществом. Основные средства в организациях государственного сектора составляют значимую часть активов, для управления которыми необходима достоверная информация об их наличии, использовании и качественном состоянии. Поэтому тема рецензируемой статьи представляется весьма актуальной.

Научная новизна и практическая значимость. В статье предложен комплекс рекомендаций, связанных с организацией учета затрат по восстановительным работам по основным средствам в бюджетной сфере. Представлен видовой состав и дана характеристика отдельным видам восстановительных работ, позволяющая на практике их классифицировать на ремонт и на реконструкцию и модернизацию. Данная классификация необходима в системе бухгалтерского учета, так как существуют разные подходы по признанию в учете затрат по восстановительным работам (в составе текущих или капитализируемых расходов организации). Предложена поэтапная методика документального оформления затрат и отражения операций по учету затрат по различным видам восстановительных работ на счетах бюджетного учета, позволяющая упорядочить проведение процедур и безошибочно отразить все расходы организации по восстановлению основных средств. В статье затронута также актуальная проблема подготовки качественных стандартов, регулирующих бухгалтерский учет основных средств в государственном секторе. Проведенная автором оценка положений проекта федерального стандарта «Основные средства», позволила выявить и обосновать некоторые важные его недоработки, которые касаются порядка признания затрат по восстановительным работам на данных объектах, уточнение которых позволит подготовить качественную нормативную базу по бухгалтерскому учету в государственном секторе страны.

Заключение: Рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

*Калиничева Е.Ю., д.э.н., профессор, кафедра «Бухгалтерский учет и статистика», Орловский государственный аграрный университет, г. Орёл.*

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)