

УДК 657.1

JEL classification: H50; H60; J88 M40

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОМОЩИ

©**Попов А. Ю.**, SPIN-код: 2450-5359, ORCID: 0000-0002-2200-0568, канд. экон. наук,
Уральский государственный экономический университет,
г. Екатеринбург, Россия, prepodpopov@yandex.ru

TOPICAL ISSUES OF ACCOUNTING OF STATE AID

©**Popov A.**, SPIN- code: 2450-5359, ORCID: 0000-0002-2200-0568, Ph. D.,
Ural State University of Economics, Ekaterinburg, Russia, prepodpopov@yandex.ru

Аннотация. В настоящей статье описан действующий порядок учета трех видов государственной помощи: субвенций, субсидий и бюджетных кредитов, а также обозначены перспективные направления развития указанного объекта учета. Целью работы являлось проиллюстрировать методику отражения в учете фактов хозяйственной жизни, связанных с получением государственной помощи для хозяйствующих субъектов применяющих план счетов бухучета коммерческих организаций. Исследование проводилось с использованием общенаучных методов: анализа правовых норм, аналогии, сравнения, экстраполяции и др. Рассмотренные в данной работе принципы отражения в бухгалтерском учете средств на финансирование текущих и капитальных расходов и их списания в полной мере соответствуют нормам действующего бухгалтерского законодательства и позволят формировать достоверную отчетность хозяйствующим субъектам. В работе раскрыт понятийный аппарат, акцент сделан на варианты учета бюджетных средств: по методу начисления и методу фактического получения ресурсов. Рассмотрена методика учета средств целевого финансирования, доходов будущих периодов и их списания на текущие доходы. Раскрыты возможные случаи отражения в учете необходимости возврата ранее полученных бюджетных средств. Проведена аналогия учета бюджетных кредитов с нормами действующего ПБУ 15/2008. Раскрыты направления совершенствования учета государственной помощи, заключающиеся в вариантности отражения бюджетных средств в бухгалтерском балансе (либо в пассиве баланса в составе долгосрочных обязательств либо в активе баланса путем уменьшения балансовой стоимости соответствующих статей), необходимы будут организациям при выработке эффективного варианта учетной политики на 2020 год при внесении изменений в ПБУ 13/2000.

Abstract. This article describes the current procedure for accounting for three types of state aid: subventions, subsidies and budget loans, as well as the promising directions of development of this object of accounting. The aim of the work was to illustrate the method of reflection in the accounting of the facts of economic life associated with the receipt of state aid for business entities applying the chart of accounts of commercial organizations. The study was conducted using General scientific methods: analysis of legal norms, analogy, comparison, extrapolation, etc. Considered in this paper principles for an accounting of funds to Finance current and capital expenditure and their depreciation in full conformity with the applicable accounting legislation, and will generate accurate reports to business entities. The paper reveals the conceptual apparatus, the emphasis is on the options of accounting for budgetary funds: the method of accrual and the method of actual receipt of resources. The technique of accounting of means of target financing, the income

of future periods and their write-off on the current income are considered. Possible cases of reflection in the accounting of need of return of earlier received budgetary funds are opened. The analogy of accounting for budget loans with the norms of the current PBU 15/2008. The disclosed directions of improving the accounting of state aid, consisting in the option of reflecting budgetary funds in the balance sheet (either in the balance sheet liability as part of long-term liabilities or in the balance sheet asset by reducing the carrying value of the relevant articles), will be necessary for organizations in the development of an effective version of the accounting policy for 2020 when making changes to PBU 13/2000.

Ключевые слова: государственная помощь, субвенции, субсидии, бюджетные кредиты, целевое финансирование, доходы будущих периодов, бухгалтерский учет, МСФО.

Keywords: public assistance, subventions, subsidies, budgetary loans, targeted funding, deferred income, accounting, IFRS.

Для реализации различных инвестиционных проектов хозяйствующему субъекту часто необходимы дополнительные финансовые ресурсы для их реализации. Классической формой привлечения ресурсов в организацию являются заемные средства, однако в настоящее время существует ряд программ, которые поддерживают приоритетные направления развития бизнеса и социальной сферы, на которые государство выделяет гранты и иные формы государственной помощи. При этом в отношении указанного объекта учета организация должна сформировать полную и репрезентативную информацию, чтобы заинтересованные пользователи могли принимать обоснованные решения в отношении предоставления организации ресурсов.

Вопросы учета государственной помощи нашли отражения в трудах отечественных экономистов О. М. Бурдюговой, Т. Б. Кувалдиной, Н. А. Наумовой, С. В. Никифоровой, А. Ю. Попова, М. Л. Токаревой и др. [1-6]

К отраслевым вопросам учета государственной помощи обращались Н. В. Шарапова, О. Ю. Зиборева, Чая В. Т. и др. [7-9]. Заслуживают внимания и защищенные по указанной проблеме диссертации, в частности В. А. Матчинова [10].

При этом, данные труды не в полной мере затрагивают вопросы реформирования указанного объекта учета, прописанные программой разработки федеральных стандартов бухучета, что обуславливает актуальность рассматриваемых в настоящей статье вопросов и определяет ее цель — теоретическое рассмотрение действующего порядка учета государственной помощи и обозначение перспективных направлений его развития.

В соответствии с действующим ПБУ 13/2000, государственная помощь может предоставляться хозяйствующим субъектам в виде:

1. субвенций — бюджетных средств на осуществление целевых расходов на безвозмездной и безвозвратной основе;
2. субсидий — бюджетных средств, предоставленных на условиях долевого финансирования целевых расходов;
3. бюджетных кредитов.

Организация отражает в учете бюджетные средства, включая отличные от денежных средств ресурсы, при выполнении ряда условий, прописанных пунктом 5 ПБУ 13/2000:

1. наличие уверенности в том, что организацией будут выполнены условия предоставления этих ресурсов. Подтверждением этого могут являться договоры,

заключенные организацией, принятые и публично объявленные решения, технико-экономические обоснования, утвержденная проектно-сметная документация и т.п.;

2. наличие уверенности в перспективном получении бюджетных средств. В данном случае этим подтверждением может являться утвержденная бюджетная роспись, уведомление о бюджетных ассигнованиях, лимитах бюджетных обязательств, акты приемки-передачи ресурсов и иные соответствующие документы.

Бюджетные средства могут приниматься к учету:

1. По методу начисления

Тогда на момент выполнения условий пункта 5 ПБУ 13/2000 в бухгалтерском учете отражается задолженность по получению: Дебет 76 Кредит 86, а при фактическом поступлении бюджетных средств: Дебет 51,55 Кредит 76.

Поступление бюджетных средств в виде ресурсов отражается : Дебет 10, 41, 08 Кредит 76.

2. По мере фактического поступления денежных средств или иных ресурсов: Дебет 51, 55, 10, 41, 08 Кредит 86.

Для целей бухгалтерского учета классификация бюджетных средств осуществляется на:

1. средства на финансирование капитальных расходов, связанных с покупкой, строительством или иным приобретением внеоборотных активов (основных средств, нематериальных активов и т.п.)

2. бюджетные средства на финансирование текущих расходов.

При получении бюджетных средств на финансирование капитальных расходов их списание отражается в следующем порядке:

Дебет 08 Кредит 10, 70, 69, 60, 70 — отражаются капитальные расходы за счет бюджетных средств;

Дебет 01, 04 Кредит 08 — принимаются объекты ОС, НМА к учету, созданные с использованием бюджетных средств.

Одновременно производится списание средств целевого финансирования: Дебет 86 Кредит 98.

Дальнейшее списание бюджетных средств будет осуществляться по мере начисления амортизации: Дебет 20, 23, 25, 26 Кредит 02, 05, и одновременно: Дебет 98 Кредит 91-1.

При получении бюджетных средств на финансирование текущих расходов, то при использовании из на приобретение материально-производственных запасов:

Дебет 10 Кредит 60 — приобретаются МПЗ, приобретенные на бюджетные средства;

Дебет 19 Кредит 60 — принимается к учету НДС;

Дебет 86 Кредит 98 — бюджетные средства включаются в доходы будущих периодов;

А по мере использования МПЗ в производстве либо на другие цели: Дебет 20, 23, 25 Кредит 10, формируется текущий доход: Дебет 98 Кредит 91-1.

В случае, если бюджетные средства используются на оплату труда, все бухгалтерские записи делаются одновременно:

Дебет 20, 23, 25, 26 Кредит 70;

Дебет 86 Кредит 98;

Дебет 98 Кредит 91-1.

Если бюджетные средства предоставлены на финансирование расходов, которые организация осуществила в предыдущие периоды, то: Дебет 76 Кредит 91-1 отражается

задолженность по предоставлению этих средств; Дебет 51, 55 Кредит 76 — фактическое получение.

Если организация фактически получила бюджетные средства, но отсутствует уверенность в том, что будут выполнены условия предоставления этих средств, то со счета 86 бюджетные средства не списываются до получения достаточного подтверждения выполнения условий.

Если возникают обстоятельства, в связи с которыми организация должна возвратить бюджетные средства, то корреспонденции счетов имеют вид:

Дебет 86 Кредит 76 — отражается задолженность по возврату;

Дебет 76 Кредит 51 — отражается фактический возврат.

Если организация должна вернуть бюджетные средства, полученные в предыдущие периоды:

Дебет 86 Кредит 76 — отражается задолженность по возврату;

Дебет 98 Кредит 86 — одновременно восстанавливается несписанная часть доходов будущих периодов в размере еще не начисленной амортизации, а также остатка по счету 86.

Если организация должна вернуть бюджетные средства, полученные в предыдущие годы на финансирование текущих расходов, но они уже были списаны, то есть отсутствует остаток по счету 86 и счету 98, то задолженность по возврату отражается: Дебет 91-2 Кредит 76.

Бюджетные кредиты учитываются в общем порядке, предусмотренном для заемных средств в соответствии с ПБУ 15/08:

Дебет 51, 55 Кредит 66, 67 — получение бюджетных кредитов;

Дебет 91-2, 08 Кредит 66, 67 — начисление процентов по бюджетному кредиту;

Дебет 66, 67 Кредит 51 — возврат бюджетных кредитов и уплата процентов по ним.

Если при выполнении определенных условий, организация освобождается от возврата полученных ресурсов и есть уверенность в том, что организация выполнит условия, необходимые для предоставления бюджетных средств, полученные бюджетные кредиты будут учитываться в порядке, предусмотренном для субсидий и субвенций: Дебет 66, 67 Кредит 86.

Таким образом, проиллюстрированная методика учета средств государственной помощи может быть использована хозяйствующими субъектами для отражения соответствующих операций в учете в текущем и в предстоящем 2019 г. При этом следует учитывать, что Программа разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018-2020 гг, утвержденная приказом Минфина 83н от 18.04.2018 г. не предусматривает издание нового стандарта по указанному объекту учета, однако с 2020 г запланировано внесение в него изменений, проект которых уже подготовлен Минфином. Основной тезис изменений заключается в том, что доходы будущих периодов, признанные в связи с полученными бюджетными средствами на финансирование капитальных затрат, представляются в бухгалтерском балансе одним из следующих способов:

1. в качестве обособленной статьи в составе долгосрочных обязательств. При этом суммы, отнесенные в отчетном периоде на финансовые результаты, представляются в отчете о финансовых результатах в качестве отдельной статьи доходов;

2. в качестве регулирующей величины, уменьшающей балансовую стоимость внеоборотных активов. При этом суммы, отнесенные в отчетном периоде на финансовые результаты, уменьшают в отчете о финансовых результатах расходы по амортизации.

Данный порядок приближен к нормам МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи», что свидетельствует о

продолжающихся процессах конвергенции отечественного бухгалтерского учета с международными правилами. Соответственно при разработке учетной политики на 2020 г организациям необходимо будет выбрать один из предлагаемых вариантов и утвердить в учетной политике с целью формирования достоверной информации для принятия обоснованных экономических решений.

Список литературы:

1. Бурдюгова О. М., Гриб Р. Б. Учет государственной помощи // Бухгалтерский учет. 2006. № 11. С. 16-18.
2. Кувалдина Т. Б. Государственная помощь коммерческим организациям: учет доходов и расходов // Аудиторские ведомости. 2008. № 4. С. 47-55.
3. Наумова Н. А., Цыганков К. Ю. Учет государственной помощи: стандарты и альтернативы // Сибирская финансовая школа. 2006. № 3 (60). С. 107-112.
4. Никифорова С. В., Зайцева Н. С. Отражение в учете и отчетности государственной помощи в соответствии с МСФО и РСБУ // Новая экономика и региональная наука. 2016. № 3 (6). С. 361-367.
5. Попов А. Ю. Бухгалтерский (финансовый) учет. Екатеринбург: Издательство УрГЭУ, 2016. 131 с.
6. Токарева М. Л. Анализ ПБУ 13/2000 "Учет государственной помощи" // Экономика и социум. 2016. № 6-2 (25). С. 782-784.
7. Шарапова Н. В., Шарапова В. М. Учет средств государственной помощи на предприятиях АПК // Аграрный вестник Урала. 2012. № 3 (95). С. 93-95.
8. Зиборева О. Ю. Учет и аудит государственной помощи в ОАО "РЖД" // Транспортная инфраструктура Сибирского региона. 2015. Т. 2. С. 34-39.
9. Чая В. Т., Гапаева С. У. Финансовый учет и раскрытие информации о государственной помощи и субсидиях в организациях жилищно-коммунального хозяйства (на примере республики Чечня) // Аудит. 2014. № 8. С. 10-16.
10. Матчинов В. А. Бухгалтерский учет и анализ эффективности использования государственной помощи в сельскохозяйственных организациях: диссер. ... канд. экон. наук. М., 2008. 157 с.

References:

1. Burdyugova, O. M., & Grib, R. B. (2006). Uchet gosudarstvennoi pomoshchi. *Bukhgalterskii uchet [BuhStyle]*, (11). 16-18.
2. Kuvaldina, T. B. (2008). Gosudarstvennaya pomoshch' kommercheskim organizatsiyam: uchet dokhodov i raskhodov. *Auditorskie vedomosti [Auditorskie vedomosti]*, (4). 47-55.
3. Naumova, N. A., & Tsygankov, K. Yu. (2006). Uchet gosudarstvennoi pomoshchi: standarty i al'ternativy. *Sibirskaya finansovaya shkola [Siberian Financial School]*, 3 (60). 107-112.
4. Nikiforova, S. V., & Zaitseva, N. S. (2016). Otrazhenie v uchete i otchetnosti gosudarstvennoi pomoshchi v sootvetstvii s MSFO i RSBU. *Novaya ekonomika i regional'naya nauka [New Economics and Regional Science]*, 3 (6). 361-367.
5. Popov, A. Yu. (2016). *Bukhgalterskii (finansovyi) uchet*. Ekaterinburg.
6. Tokareva, M. L. (2016). Analiz PBU 13/2000 "Uchet gosudarstvennoi pomoshchi". *Ekonomika i sotsium*, 6-2 (25). 782-784.
7. Sharapova, N. V., & Sharapova, V. M. (2012). Uchet sredstv gosudarstvennoi pomoshchi na predpriyatiyakh APK [Consideration of state aid to the Agricultural enterprises]. *Agrarnyi vestnik Urala [Agrarian bulletin of the Urals]*, 3 (95). 93-95.

8. Ziboreva, O. Yu. (2015). Uchet i audit gosudarstvennoi pomoshchi v OAO "RZhD". *Transportnaya infrastruktura Sibirskogo regiona*, (2). 4-39.

9. Chaya, V. T., & Gapaeva, S. U. (2014). Finansovyi uchet i raskrytie informatsii o gosudarstvennoi pomoshchi i subsidiyakh v organizatsiyakh zhilishchno-kommunal'nogo khozyaistva (na primere respubliki Chechnya). *Audit*, (8). 10-16.

10. Matchinov, V. A. (2008). Bukhgalterskii uchet i analiz effektivnosti ispol'zovaniya gosudarstvennoi pomoshchi v sel'skokhozyaistvennykh organizatsiyakh: disser. ... kand. ekon. nauk. Moskva.

*Работа поступила
в редакцию 25.10.2018 г.*

*Принята к публикации
29.10.2018 г.*

Ссылка для цитирования:

Попов А. Ю. Актуальные вопросы бухгалтерского учета государственной помощи// Бюллетень науки и практики. 2018. Т. 4. №11. С. 337-342. Режим доступа: <http://www.bulletennauki.com/popov-ayu> (дата обращения 15.11.2018).

Cite as (APA):

Popov, A. (2018). Topical issues of accounting of state aid. *Bulletin of Science and Practice*, 4(11), 337-342. (in Russian).