

# Как отразить в учете неотделимые улучшения в 2024 году. Проводки и образец карточки (ф. 0509214)

Мария БЕЛЯЕВА, старший преподаватель Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, консультант по бухгалтерскому учету в государственном секторе



В статье — перечень работ, которые обязательно отразить в учете как неотделимые улучшения арендованного или полученного в пользование имущества. Их отсутствие проверяющие квалифицируют как грубое нарушение требований к учету и отчетности. Используйте проводки, чтобы правильно составить корреспонденции счетов.

С этого года у проверяющих появилось еще больше возможности выявить нарушения учреждений в бухучете и отчетности. Теперь по учету затрат на арендованное и полученное в пользование имущество. Виной всему – новая карточка (ф. 0509214). Именно в ней проверяющий увидит произведенные неотделимые улучшения, а затем проверит наличие их в бухучете.

Однако не все бухгалтеры отражают неотделимые улучшения. Это и понятно: конкретного перечня, что ими считать, в законодательстве нет, только размытая формулировка. Да и пошаговую инструкцию чиновники тоже не утвердили. В статье читайте, что считать неотделимыми улучшениями, почему их безопаснее согласовать и как отражать в бухучете.

## Что считать неотделимыми улучшениями

Самые распространенные неотделимые улучшения помещений посмотрите в перечне ниже. Как вы уже могли прочесть выше, законодательство не определило четкий список работ, которые относятся к неотделимым улучшениям. Поэтому в перечне – сведенные воедино результаты актов проверок, предписаний и судебных решений. Согласитесь: отделить, например, смонтированную систему видеонаблюдения и не причинить ей вреда невозможно. Именно такой подход и нужно применять при отнесении работ к неотделимым улучшениям.

### ПАМЯТКА ДЛЯ БУХГАЛТЕРА

## Что считать неотделимыми улучшениями

- 1** Установка пожарной и охранной сигнализации
- 2** Монтаж видеонаблюдения
- 3** Оборудование специальных помещений. Например, кабинетов режимно-секретного отдела, так называемый первый отдел, или помещений кассы
- 4** Замена дверей и окон на новые
- 5** Установка сплит-систем, вентиляции и кондиционирования



### На заметку

Почему иногда проще учитывать имущество как ОС, а не МЗ – узнайте из статьи на стр. 38

## Зачем согласовывать неотделимые улучшения

Обязанности согласовывать с собственником имущества неотделимые улучшения в законодательстве нет. Такое требование может быть указано в самом договоре аренды или безвозмездного пользования имуществом. Даже если обязанность в договоре не прописана, мы рекомендуем согласовать работы, прежде чем начать их. Причем получить согласие не только собственника, но и вашего учредителя.

**Согласие собственника.** Неотделимые улучшения – это собственность арендодателя, а не арендатора (п. 2 ст. 623, п. 2 ст. 689 ГК). Поэтому в большинстве случаев расходы на улучшения арендованного или полученного в пользование имущества не компенсируются, если это отдельно не оговорено с арендодателем.

Законодательно стоимость неотделимых улучшений арендодатель обязан возмещать в двух случаях (п. 2 ст. 623, п. 2 ст. 689 ГК). Первый – если это прямо предусмотрено в договоре аренды (ссуды). Второй случай – если арендодатель дал согласие на производство неотделимых улучшений и не оговорил, что они будут произведены за счет арендатора. В остальных случаях арендодатель не обязан возмещать арендатору стоимость улучшений.

Есть еще один момент. Если не согласовать работы с собственником имущества, при возврате объекта аренды собственник имеет право потребовать восстановить имущество в первоначальном состоянии. А это потребует новых расходов от учреждения.

**Согласие учредителя.** Оно потребуется, если неотделимые улучшения планируете оплатить за счет субсидии на госзадание или целевой субсидии и по стоимости это ОЦДИ. Дело в том, что при возврате имущества учреждение должно будет передать собственнику одновременно основное средство, которое является собственностью РФ, субъекта РФ или муниципального образования. Чтобы в дальнейшем к учреждению не было претензий и обвинений в нецелевом

использовании, получите письменно согласие учредителя о том, что объект будет признан ОЦДИ, а по окончании договора перейдет в распоряжение собственника – балансо-держателя арендуемого имущества или имущества, полученного в пользование.

### Как учитывать неотделимые улучшения

Все неотделимые улучшения бухгалтер обязан отразить в разделе 4.3 новой карточки (ф. 0509214). Как это сделать, посмотрите в образце ниже.

В учете неотделимые улучшения отразите как отдельные инвентарные объекты. В Инструкциях № 174н и № 183н для этой хозяйственной операции предусмотрена проводка:

**ДЕБЕТ 0 101 XX 310 КРЕДИТ 0 106 X1 310**

– отражены неотделимые улучшения.

### Образец раздела 4.3 новой карточки (ф. 0509214)

Форма 0509214 с. 4

**4.3 Сведения о неотделимых улучшениях**

Код строки	Документ-основание				
	наименование	дата	номер	сумма затрат	наименование работ
1	2	3	4	5	6
1	Акт о приеме выполненных работ (ф. № КС-2)	03.02.2023	32	300 000,00	Ремонт вентиляции и установка системы кондиционирования
2	Акт выполненных работ	05.04.2024	41	30 000,00	Установка противопожарной двери
Итого:				330 000,00	

Карточку заполнил бухгалтер *Зайцева И.В.* (подпись) Зайцева И.В. (расшифровка подписи) +76543214569 (номер контактного телефона) zaitz@alfa.ru (электронный адрес)

« 28 » мая 20 24 г.

**Наименование**

Реквизиты документа, на основании которого проведены неотделимые улучшения

**Сумма затрат**

Сумма работ по неотделимым улучшениям, признанным как объект учета основных средств



### На заметку

Оказание услуг по ремонту помещения осуществляется на основании договора подряда (ст. 702 ГК). Если иное не предусмотрено договором, работа выполняется иждивением подрядчика — из его материалов, его силами и средствами

На практике же есть два варианта учета неотделимых улучшений. Первый – неотделимые улучшения возникают в результате ремонта. Например, при капремонте вентиляции с установкой кондиционеров. Второй – работы провели в рамках отдельного договора. Например, при монтаже пожарной сигнализации.

**Неотделимые улучшения при капремонте.** В учете все расходы должны пройти по подстатье 225 КОСГУ. Разбивать оплату на подстатьи КОСГУ не следует. Тот факт, что подрядчик самостоятельно закупил оборудование, расходные материалы, доставил и смонтировал кондиционеры, не имеет значения. Если в предмете контракта указан ремонт помещений, то это означает, что в ходе ремонта подрядчик оказал учреждению комплексную услугу по ремонту, используя собственные материалы и оборудование. Это позволяет учреждению однозначно отнести расходы по капремонту на подстатью 225 КОСГУ (подп. 10.2.5 п. 10 Порядка применения КОСГУ, утвержденного приказом Минфина от 29.11.2017 № 209н).

Оплата работ в полном объеме по коду 225 КОСГУ не означает, что в результате ремонта нельзя принять основные средства (письмо Минфина от 04.06.2010 № 02-06-10/2058). Например, при проведении ремонтов затраты на создание активов могут формировать объем капвложений (п. 28 стандарта «Основные средства», утвержденного приказом Минфина от 31.12.2016 № 257н). То есть на основании актов выполненных работ часть расходов по ремонту необходимо отнести в дебет счета 5 106 00 000 в корреспонденции с кредитом счета 0 302 00 000. В дальнейшем такие затраты следует признать в стоимости основных средств (п. 51, 53 Инструкции № 174н). Причем речь идет не обо всех затратах на проведение ремонтов, а только о той части, которая относится к созданию активов (п. 28 стандарта «Основные средства»).

### Пример 1. Как отразить кондиционер после капремонта.

Учреждение по договору безвозмездного пользования с комитетом по имуществу муниципального образования получило в пользование



**Установка кондиционеров является неотделимым улучшением?**

Да, так как улучшения арендованного имущества повышают его качественные характеристики и ценность (письмо Минфина от 07.12.2017

№ 03-03-06/2/81480)

два этажа его здания. Стороны согласовали улучшения. Учреждение получило от учредителя целевую субсидию на ремонт вентиляции. В здании установили внутренние блоки кондиционеров. Расходы в сумме 700 000 руб. провели по КВР 243 и коду 225 КОСГУ. Из них по акту № КС-2 установлено оборудование на сумму 300 000 руб.

Предмет заключенного договора – ремонт помещений. Поэтому в учете расходы бухгалтер провел по подстатье 225 КОСГУ.

Кондиционеры соответствуют критериям отнесения нефинансовых активов к основным средствам. Например, учреждение может прогнозировать от их использования получение полезного потенциала, они предназначены для выполнения самостоятельной функции, могут использоваться неоднократно, срок использования составляет более 12 месяцев. Оконечные аппараты, приборы систем внутри здания относятся к самостоятельным инвентарным объектам (п. 45 приказа № 157н). Поэтому по решению комиссии кондиционеры отразили как самостоятельные инвентарные объекты. В учете отразили проводки:

**ДЕБЕТ 5 401 20 225 КРЕДИТ 5 302 25 73Х**

– 400 000 руб. – отражены работы по капитальному ремонту;

**ДЕБЕТ 5 106 21 310 КРЕДИТ 5 302 25 73Х**

– 300 000 руб. – отражены неотделимые улучшения в качестве капитальных вложений в виде кондиционеров с установкой;

**ДЕБЕТ 5 304 06 832 КРЕДИТ 5 106 21 410 ДЕБЕТ 4 106 21 310**

**КРЕДИТ 4 304 03 732**

– 300 000 руб. – отражены операции по переводу неотделимых улучшений в объеме капитальных вложений между КФО;

**ДЕБЕТ 4 101 26 310 (4 101 24 310) КРЕДИТ 4 106 21 310**

– 300 000 руб. – приняты к учету неотделимые улучшения как инвентарные объекты – кондиционеры.

**Неотделимое улучшение по отдельному договору.**

Поскольку неотделимое улучшение устанавливается в арендуемом помещении, то оно будет собственностью арендодателя. Признать расходы по установке как ремонт или монтаж нельзя. Поэтому следует учесть неотделимые улучшения как объект основных средств.