

Учетная политика для целей бухгалтерского учета на 2023год для автономных учреждений

Бухгалтерский учет в учреждении ведется в соответствии с

- Законом от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ,
- приказами Минфина России 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 – Инструкция к Единому плану счетов № 157н), от 23 декабря 2010 г. № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению»(далее – Инструкция № 183н), от 24.05.2022г. № 82н «О порядке формирования и применения кодов бюджетной классификации РФ, их структуре и принципах назначения»(далее – приказ№82н), от 29.11.2017г № 209н « Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления»(далее-приказ№209н) от 30 марта 2015 г. № 52н «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными академиями наук, государственными (муниципальными) учреждениями и Методических указаний по их применению» (далее – приказ № 52н),от 15.04.2021г №61н « об утверждении унифицированных форм электронных документов бухгалтерского учета, применяемых при ведении бюджетного учета, бухгалтерского учета государственных (муниципальных) учреждений,(далее- приказ № 61н) и Методических указаний в части исполнения полномочий получателя бюджетных средств – в соответствии с приказом Минфина России от 6 декабря 2010 г. № 162н «Об утверждении плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 162н),
- федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, утвержденными приказами Минфина России от 31 декабря 2016г. № 256н,257н,258н,259н,260н (далее соответственно Стандарт « Концептуальные основы бухучета и отчетности», Стандарт «Основные средства», Стандарт « Аренда», Стандарт

- « Обесценение активов», Стандарт «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»).
- федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, утвержденными приказами Минфина от 30.05.2018 № 122н «Влияние изменений курсов иностранных валют», от 27.02.2018 № 32н «Доходы», от 28.02.2018 № 34н «Непроизведенные активы», от 30.12.2017 № 274н «Учетная политика, оценочные значения и ошибки», № 275н «События после отчетной даты», № 278н «Отчет о движении денежных средств», № 277н «Информация о связанных сторонах»
- федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, утвержденными приказами Минфина от 07.12.2018 № 256н «Запасы», от 30.05.2018 № 124н «Резервы. Раскрытие информации об условных обязательствах и условных активах», от 29.06.2018г № 145н «Долгосрочные договоры», от 15.11.2019 № 181н, 182н, 183н, 184н (« Нематериальные активы», «Затраты по заимствованиям», «Совместная деятельность», «Выплаты персоналу», от 30.06.2020г. № 129н « Финансовые инструменты»
- иными нормативно-правовыми актами, регулирующими вопросы бухгалтерского учета.

1. Ответственным за организацию бухгалтерского учета в учреждении и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций является _____ руководитель _____ учреждения.
 Основание: часть 1 статьи 7 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

2. Бухгалтерский учет ведется МКУ ЦБ, возглавляемым директором, на основании договора на бухгалтерское обслуживание. Деятельность МКУ ЦБ регламентируется Уставом о бухгалтерии и должностными инструкциями сотрудников _____ бухгалтерии.
 Основание: часть 3 статьи 7 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

2.1 Учреждение публикует основные положения учетной политики на своем официальном сайте путем размещения копий документов учетной политики. При внесении изменений в учетную политику главный бухгалтер оценивает в целях сопоставления отчетности существенность изменений показателей, отражающих финансовое положение, финансовые результаты деятельности учреждения и движение его денежных средств, на основе своего профессионального суждения. Основание: п.17 , п.20,32 СГС «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»

3. Основные принципы и элементы организации бухгалтерского учета:

3.1. Обработка учетной информации ведется с применением программного продукта «АС Смета» .

Основание: пункт б Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

С использованием телекоммуникационных каналов связи и электронной подписи бухгалтерия осуществляет электронный документооборот по следующим направлениям:

- система электронного документооборота с территориальным органом Федерального казначейства;
- передача отчетности по налогам, сборам и иным обязательным платежам в инспекцию ФНС;
- передача отчетности в отделение Фонда пенсионного и социального страхования;
- обмен финансовыми и другими документами с территориальным органом Федерального казначейства осуществляется в системе удаленного финансового документооборота органов ФК – СУФД-online.

3.2. Бухгалтерский учет ведется с использованием рабочего Плана счетов ([приложение 1](#)), разработанного в соответствии с [Инструкцией к Единому плану счетов № 157н](#), [Инструкцией № 183н](#), за исключением операций, указанных в пункте 5.3.

Основание: пункты [2](#) и [6](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н. , пункт 19 Стандарта «Концептуальные основы бухучета и отчетности»

Учреждение применяет забалансовые счета, утвержденные в [Инструкции к Единому плану счетов № 157н](#). кроме забалансовых счетов, утвержденных в Инструкции к Единому плану счетов № 157н, учреждение применяет дополнительные забалансовые счета, утвержденные в Рабочем плане счетов, Основание пункт 332 Инструкции к Единому плану счетов № 157н, пункт 19 Стандарта «Концептуальные основы бухучета и отчетности».

3.3. В части операций по исполнению публичных обязательств перед гражданами в денежной форме учреждение ведет бюджетный учет в автоматизированной форме по рабочему Плану счетов в соответствии [Инструкцией № 162н](#).

Основание: пункты [2](#) и [6](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

3.4. При отражении в бухучете хозяйственных операций 1-18-м разряде счета Рабочего плана счетов формируются следующим образом:

Разряд номера счета	Код
1-4	Аналитический код вида услуги: 0701,0702,0703,0707,0709
5-14	Код целевой статьи расходов при осуществлении деятельности с целевыми средствами: В рамках национальных проектов(программ),комплексного плана модернизации и расширения магистральной инфраструктуры(региональных проектов в составе национальных проектов);

	Если указание целевой статьи предусмотрено требованиями целевого назначения активов, обязательств, иных объектов бухгалтерского учета. В остальных случаях- нули.
15-17	Код вида поступлений или выбытий, соответствующий: -аналитической группе подвида доходов бюджетов; -коду вида расходов; -аналитической группе вида источников финансирования дефицитов бюджетов.
18	2 – приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения); 3 – средства во временном распоряжении; 4 – субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания; 5 – субсидии на иные цели. 6 – капитальные вложения

В разрядах 24–26 указывается соответствующий код КОСГУ.
Основание: [пункт 21](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

3.5. При ведении бухгалтерского учета следует иметь в виду, что информация в денежном выражении о состоянии активов и обязательств, об операциях, их изменяющих, и финансовых результатах указанных операций (доходах, расходах), отражаемая на соответствующих счетах рабочего плана счетов, должна быть полной, сообразно с существенностью. Ошибки, признанные существенными, подлежат обязательному исправлению.

При этом существенной признается информация, пропуск или искажение которой влечет изменение на 1 процент (и (или) более) оборотов по дебету (кредиту) аналитического счета рабочего плана счетов (приведенного в [приложении 1](#)).

Основание: [пункт 3](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

3.6. Журналам операций присваиваются номера согласно [приложению 2](#). Журналы операций по операциям ведутся отдельно. Журналы операций подписываются главным бухгалтером и бухгалтером, составившим журнал операций.

3.8. Право подписи учетных документов предоставлено должностным лицам, перечисленным в [приложении 3](#).

3.9. График документооборота приведен в [приложении 4](#).

3.10. Формирование регистров бухучета осуществляется в следующем порядке:

- первичные учетные документы по [приложению 1](#) (кроме – журнал регистрации приходных и расходных ордеров) составляются по мере осуществления хозяйственных операций;
- журнал регистрации приходных и расходных ордеров составляется ежемесячно, в последний рабочий день месяца;
- инвентарная карточка учета основных средств оформляется при принятии объекта к учету, по мере внесения изменений (данных о переоценке, модернизации, реконструкции и пр.) и при выбытии. При отсутствии указанных событий – ежегодно, на последний рабочий день года, со сведениями о начисленной амортизации;
- инвентарная карточка группового учета основных средств оформляется при принятии объектов к учету, по мере внесения изменений (данных о переоценке, модернизации, реконструкции и пр.) и при выбытии;
- опись инвентарных карточек по учету основных средств, инвентарный список основных средств, реестр карточек заполняются ежегодно, в последний день года;
- книга учета бланков строгой отчетности, книга аналитического учета депонированной зарплаты заполняются ежемесячно, в последний день месяца;
- авансовые отчеты брошюруются по дате и нумеруются в день принятия к учету;
- журналы операций, главная книга заполняются ежемесячно;
- другие регистры, не указанные выше, заполняются по мере необходимости, если иное не установлено законодательством РФ.

Основание: [пункт 11](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

При проведении хозяйственных операций, для оформления которых не предусмотрены типовые формы первичных документов, используются:

- самостоятельно разработанные форм;
- унифицированные формы, дополненные необходимыми реквизитами.

Основание: п.25-26 Стандарта «Концептуальные основы бухучета и отчетности».

3.11. Первичные и сводные учетные документы составляются на бумажных и машинных носителях информации (заверенные собственноручной подписью), а также в форме электронных документов (заверенные электронной подписью).

Основание: [часть 5](#) статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ, [пункты 7, 11](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н, [пункт 32](#) Стандарта «Концептуальные основы бухучета и отчетности», Методические указания ,

утвержденные приказом Минфина от 30 марта 2015г № 52н, статья 2 Закона от 6 апреля 2011г. № 63-ФЗ.

3.12. Учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерская (бюджетная) отчетность хранятся в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами ведения архивного дела, но не менее пяти лет.

Основание: [пункт 14](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

3.13. Положение о внутреннем финансовом контроле и график проведения внутренних проверок финансово-хозяйственной деятельности приведен в [приложении 5](#).

Основание: [пункт 6](#) Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

3.14. Инвентаризация имущества и обязательств (в т.ч. числящихся на забалансовых счетах), а также финансовых результатов (в т.ч. расходов будущих периодов и резервов) проводится раз в год перед составлением годовой отчетности, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством. В отдельных случаях (при смене материально ответственных лиц, выявлении фактов хищения, стихийных бедствиях и т.д.) инвентаризацию может проводить специально созданная рабочая комиссия, состав которой утверждается отдельным приказом руководителя. Основание: статья 11 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ, раздел 8 Стандарта

«Концептуальные основы бухучета и отчетности».

Порядок и график проведения инвентаризации имущества, финансовых активов и обязательств приведены в [приложении 6](#).

Основание: [статья 11](#) Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ, раздел 8 Стандарта

«Концептуальные основы бухучета и отчетности».

4. Предельная сумма выдачи денежных средств под отчет на хозяйственные расходы устанавливается в размере 20 000 (Двадцать тысяч) руб. Денежные средства выдаются под отчет на основании приказа руководителя или служебной записки, согласованной с руководителем. Способ выдачи денежных средств должен указываться в служебной записке или приказе руководителя.

На основании распоряжения руководителя в исключительных случаях сумма может быть увеличена, но не более лимита расчетов наличными средствами между юридическими лицами в соответствии с указанием Банка России.

Основание: [пункт 4](#) Указания ЦБ от 09.12.2019 № 5348-У.

5. Срок представления авансовых отчетов по суммам, выданным под отчет (за исключением сумм, выданных в связи с командировкой), – 30 календарных дней. Основание: [пункт 26](#) постановления Правительства РФ от 13 октября 2008 г. № 749.

6. Выдача средств на хозяйственные расходы производится штатным сотрудникам, с которыми заключен договор о полной материальной ответственности по приказу руководителя учреждения.

Подотчетные лица в исключительных случаях могут использовать личные денежные средства для приобретения товаров, работ, услуг от имени и в интересах учреждения. Учреждение возмещает такие расходы по мере поступления средств.

7. При направлении работников учреждения в служебные командировки на территории России расходы на них возмещаются в размере, установленном Порядком оформления служебных командировок (приложение 7). Возмещение расходов на служебные командировки, превышающих размер, установленный указанным Порядком, производится по фактическим расходам за счет средств от деятельности, приносящей доход, с разрешения руководителя учреждения (оформленного соответствующим приказом).

8. По возвращении из командировки работник обязан представить авансовый отчет об израсходованных суммах в течение трех рабочих дней.

9. Предельные сроки отчета по выданным доверенностям устанавливаются следующие:

- в течение 10 календарных дней с момента получения;
- в течение трех рабочих дней с момента получения материальных ценностей.

10. Порядок закупок товаров, работ и услуг определяется в соответствии с Законом от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ.

Состав постоянно действующей единой комиссии для осуществления закупок товаров, работ и услуг утверждается руководителем учреждения.

11. Приказом руководителя учреждения утверждается состав постоянно действующих комиссий:

- комиссии по поступлению и выбытию активов;
- инвентаризационной комиссии;
- комиссии по проверке показаний спидометров автотранспорта.

11.1. Состав комиссии для проведения внезапной ревизии кассы приведен в приложении 8.

12. Применяется следующая методика бухгалтерского учета по видам доходов, финансовых и нефинансовых активов и обязательств, операций, приводящих к их изменению.

12.1. В составе основных средств учитываются материальные объекты, используемые в процессе деятельности учреждения при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд учреждения, независимо от стоимости объектов основных средств, со сроком полезного использования более 12 месяцев. Первоначальной стоимостью основных средств признается сумма фактических вложений учреждения в приобретение, сооружение и изготовление объектов основных средств.

Основание: пункты 23–25, 38, 39, 47 Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

В один инвентарный объект, признаваемый комплексом объектов основных средств, могут объединяться объекты имущества незначительной стоимости, имеющие одинаковые сроки полезного и ожидаемого использования:

-объекты библиотечного фонда;

-компьютерное и периферийное оборудование : системные блоки, мониторы, компьютерные мыши, клавиатуры, принтеры, сканеры, колонки, акустические системы, микрофоны, веб-камеры, устройства захвата видео, внешние ТВ-тюнеры, внешние накопители на жестких дисках. Не считается существенной стоимость до 20000 руб. за один имущественный объект. Необходимость объединения и конкретный перечень объединяемых объектов определяет комиссия учреждения по поступлению и выбытию активов. Основание : пункт 10 Стандарта « Основные средства».

12.2. Каждому объекту основных средств и нематериальных активов стоимостью свыше 10000руб. присваивается уникальный инвентарный номер, состоящий из одиннадцати знаков. 1-й разряд – код вида деятельности: 2–4-й разряды – код объекта учета синтетического счета в Плане счетов бухгалтерского учета (приложение 1 к приказу Минфина России от 23 декабря 2010 г. № 183н);

5–6-й разряды – код группы и вида синтетического счета Плана счетов бухгалтерского учета (приложение 1 к приказу Минфина России от 23 декабря 2010 г. № 183н);

7–11-й разряды – порядковый номер нефинансового актива. Основание: пункт 9 Стандарта « Основные средства», пункт 46 Инструкции к Единому плану счетов № 157н

12.3. Учет основных средств на соответствующих счетах Плана счетов бухгалтерского учета ведется в соответствии с требованиями Общероссийского классификатора основных фондов ОК 013-2014, утвержденного приказом Росстандарта от 12 декабря 2014г. № 2018-ст. Основание: пункт 45 Инструкции к Единому плану счетов № 157н. Присвоенный объекту инвентарный номер обозначается материально ответственным лицом в присутствии уполномоченного члена комиссии по

поступлению и выбытию активов путем нанесения номера на инвентарный объект краской или водостойким маркером. В случае если объект является сложным (комплексом конструктивно-сочлененных предметов), инвентарный номер обозначается на каждом составляющем элементе тем же способом, что и на сложном объекте.

12.3.1 Основные средства стоимостью до 10000руб. включительно, находящиеся в эксплуатации, учитываются на забалансовом счете 21 по балансовой стоимости.

Основание: пункт 373 Инструкции к Единому плану счетов № 157н., пункт 39 Стандарта

« Основные средства»

12.4. К хозяйственному инвентарю относятся предметы конторского и хозяйственного пользования, непосредственно используемые в производственном процессе, спортивный инвентарь. Срок службы хозяйственного инвентаря устанавливается согласно приложению 9.

12.5. Начисление амортизации основных средств в бухгалтерском учете производится линейным способом в соответствии со сроками полезного использования.

Методом уменьшаемого остатка с применением коэффициента 2- на основные средства группы «Транспортные средства», а также на компьютерное оборудование и сотовые телефоны.

Основание: пункт 36,37 Стандарта «Основные средства»

12.6. Срок полезного использования объектов основных средств устанавливается комиссией по поступлению и выбытию активов в соответствии с пунктом 35 Стандарта «Основные средства»

12.6.1 При приобретении и (или) создании основных средств за счет средств, полученных по разным видам деятельности, сумма вложений , сформированных на счете 106.00 , переводится на кфо 4 « Субсидии на выполнение муниципального задания».

12.6.2 Локально- вычислительная сеть (ЛВС) и охранно-пожарная сигнализация (ОПС) ,как отдельный инвентарный объект не учитывается. Отдельные элементы ЛВС и ОПС, которые соответствуют критериям, установленным Стандартом « Основные средства», учитываются как отдельные средства.

12.7. При переоценке объекта основных средств накопленная амортизация на дату переоценки пересчитывается пропорционально изменению первоначальной стоимости объекта таким образом, чтобы его остаточная стоимость после переоценки равнялась его переоцененной стоимости. При этом балансовая стоимость и накопленная амортизация увеличиваются

(умножаются) на одинаковый коэффициент таким образом, чтобы при их суммировании получить переоцененную стоимость на дату проведения переоценки. Основание: пункт 41 Стандарта « Основные средства»

12.8. Начисление амортизации нематериальных активов производится :

- методом уменьшаемого остатка с применением коэффициента 2- на нематериальные активы группы «Научные исследования (научно-исследовательские разработки)»;

-линейным методом – на остальные объекты нематериальных активов.

Основание: пункт 30,31 СГС «Нематериальные активы».

12.9 НМА, срок полезного использования которых не определен, устанавливает комиссия по поступлению и выбытию активов учреждения. Учреждение дополнительно раскрывает данные по группам нематериальных активов отдельно по объектам, которые созданы собственными силами и прочими объектами в части изменения стоимости объектов в результате недостатков и излишков.

Основание: пункт 44 СГС «Нематериальные активы»

12.9.1. Земельные участки, закрепленные за учреждением на праве постоянного (бессрочного) пользования (в т.ч. расположенные под объектами недвижимости), учитываются на соответствующем аналитическом счете счета 0.103.11.000 «Земля – недвижимое имущество учреждения».

Основание для постановки на учет – свидетельство, подтверждающее право пользования земельным участком. Учет ведется по кадастровой стоимости.

Основание: пункты 71, 78 Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

12.10. К материальным запасам относятся предметы, используемые в деятельности учреждения в течение периода, не превышающего 12 месяцев, независимо от их стоимости. Оценка материальных запасов в бухгалтерском учете осуществляется по первоначальной стоимости каждой единицы. Единицей учета материальных запасов является номенклатурный номер :Исключение

- группы материальных запасов, характеристики которых совпадают, например: офисная бумага одного формата с одинаковым количеством листов в пачке, кнопки канцелярские с одинаковыми диаметром и количеством штук в коробке. Единица учета таких материальных запасов - однородная (реестровая) группа запасов;

- материальные запасы с ограниченным сроком годности – продукты питания, медикаменты, а также товары для продажи. Единица учета таких материальных запасов - партия. Решение о применении единиц учета «однородная (реестровая) группа запасов» и «партия» принимает комиссия по поступлению и выбытию активов.

Топливные карты, методическая литература и методические пособия учитываются в составе материальных запасов.

Основание: пункт 8 СГС «Запасы»

12.11. Списание материальных запасов производится по средней фактической стоимости.

Основание: пункт 108 Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

Списание ценных подарков и сувениров со счета 105.36.000 при передаче со склада ответственному лицу происходит на основании ведомости выдачи материальных ценностей.

При выдаче со склада в рамках хозяйственной деятельности учреждения материально ответственному лицу БСО (бланков трудовых книжек, вкладышей к ним, аттестатов, дипломов, свидетельств, сертификатов, квитанций и иных бланков строгой отчетности) их учет осуществляется на забалансовом счете 03. Учет бланков ведется по стоимости их приобретения. Выбытие бланков строгой отчетности со счета 03 осуществляется при их оформлении (выдаче), передаче иному юридическому лицу, ответственному за их оформление (выдачу), а также в связи с выявлением порчи, хищений, недостачи, принятием решения об их списании (уничтожении), которые признаны недействительными в связи с изменением законодательства. Бланки списываются на основании акта о списании бланков строгой отчетности ф.0510461 по стоимости, по которой они были ранее приняты к забалансовому учету.

Карты тахографа не признаются активом учреждения, поскольку учреждение не вправе без согласия водителя изъять карту при его увольнении, уничтожить ее или аннулировать. В целях управленческого учета и контроля за сохранностью карты учитываются на дополнительном забалансовом счете 27.

Расходы на закупку одноразовых и многоразовых масок, перчаток относят на подстатью КОСГУ 346. Одноразовые маски и перчатки учитываются на счете 105.36 «Прочие материальные запасы».

Товары, переданные в реализацию, отражаются по цене реализации с обособлением торговой наценки.

Основание : пункт 30 СГС «Запасы»

12.12. Учет на забалансовом счете 09 «Запасные части к транспортным средствам, выданные взамен изношенных». Учету подлежат крупные съемные узлы и детали автомобиля, установленные взамен изношенных, такие как:

- генератор;
- аккумулятор;
- двигатель;
- автомобильные шины
- аптечки
- огнетушители
- наборы автоинструмента

Аналитический учет по счету ведется в разрезе автомобилей и материально ответственных лиц.

Поступление на счет 09 отражается:

- при установке (передаче материально ответственному лицу) соответствующих запчастей после списания со счета 0.105.36.000 «Прочие материальные запасы – иное движимое имущество учреждения»;
- при безвозмездном поступлении автомобиля от государственных (муниципальных) учреждений с документальной передачей остатков забалансового счета 09.

При безвозмездном получении от государственных (муниципальных) учреждений запасных частей, учитываемых передающей стороной на счете 09, но не подлежащих учету на указанном счете в соответствии с настоящей учетной политикой, оприходование запчастей на счет 09 не производится.

Внутреннее перемещение по счету отражается:

- при передаче на другой автомобиль;
- при передаче другому материально ответственному лицу вместе с автомобилем.

Выбытие со счета 09 отражается:

- при списании автомобиля по установленным основаниям;
- при установке новых узлов взамен непригодных к эксплуатации.

Основание: пункты 349–350 Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

Спецодежда учитывается на сч.27.

12.12.1. Фактическая стоимость материальных запасов, полученных в результате ремонта, разборки, утилизации (ликвидации), основных средств или иного имущества определяется исходя из следующих факторов:

- их справедливой оценочной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету, рассчитанной методом рыночных цен;
- сумм, уплачиваемых учреждением за доставку материальных запасов, приведение их в состояние, пригодное для использования.

Основание: пункт 52-60 Стандарта «Концептуальные основы бухучета и отчетности»

Стоимость безвозмездно полученных нефинансовых активов:

Данные о рыночной цене безвозмездно полученных нефинансовых активов должны быть подтверждены документально:

- справками (другими подтверждающими документами) Росстата;
- прайс-листами заводов-изготовителей;
- справками (другими подтверждающими документами) оценщиков;
- товарными чеками,

-информацией , размещенной в СМИ и т.д.

В случаях невозможности документального подтверждения стоимость определяется экспертным путем.

12.13. Аналитический учет расчетов с поставщиками (подрядчиками) ведется в разрезе кредиторов.

Дебиторскую и кредиторскую задолженность, по которой срок исковой давности истек, списывать на финансовый результат по истечении 3 лет на основании данных проведенной инвентаризации.

Комиссия по поступлению и выбытию активов определяет при инвентаризации сомнительную и безнадежную задолженность. Основание п. 11 СГС «Доходы».

Задолженность признается сомнительной при условии, что должник нарушил сроки исполнения обязательства, и наличии одного из следующих обстоятельств:- отсутствие обеспечения долга залогом, задатком, поручительством, банковской гарантией и т.п;

-значительные финансовые затруднения должника , ставшие известными из СМИ или других источников;

- возбуждение процедуры банкротства в отношении должника.

Не признается задолженностью обязательство: - просрочка, исполнение которых не превышает 30 дней;

-по договорам оказания услуг или выполнения работ, по которым срок действия договора еще не истек.

С целью квалификации задолженности сомнительной каждый долг индивидуально оценивается на предмет наличия обстоятельств.

Основание: п.11 СГС «Доходы».

Списанную с балансового учета задолженность отражать на забалансовых счетах- 04 «Сомнительная задолженность» на основании решения комиссии по поступлению и выбытию активов. С забалансового счета дебиторская задолженность списывается после того, как указанная комиссия признает ее безнадежной к взысканию в порядке, утвержденном Положением о признании дебиторской задолженности безнадежной к взысканию. Счет 20 «Задолженность, не востребованная кредиторами» в течение пяти лет с момента списания. Списание задолженности с забалансового учета осуществляется по итогам инвентаризации задолженности на основании решения инвентаризационной комиссии учреждения (приложение 2):

- по истечении пяти лет отражения задолженности на забалансовом учете;
- по завершении срока возможного возобновления процедуры взыскания задолженности согласно действующему законодательству;
- при наличии документов, подтверждающих прекращение обязательства в связи со смертью (ликвидацией) контрагента.

Кредиторская задолженность списывается отдельно по каждому обязательству (кредитору)

Основание: пункты 339,340,371, 372 Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

Операции по договору уступки права требования и перевода долга (договор цессии) отражать на основании Справки (ф.0504833) и оформлять в корреспонденции со счетом 304.06 «Расчеты с прочими кредиторами»

12.14. Аналитический учет расчетов по пособиям и иным социальным выплатам ведется в разрезе физических лиц – получателей социальных выплат.

12.15. Аналитический учет расчетов по оплате труда ведется в разрезе сотрудников и других физических лиц, с которыми заключены гражданско-правовые договоры.

12.16 Денежные средства от виновных лиц в возмещение ущерба, причиненного нефинансовым активам, отражаются по коду вида деятельности «2». Возмещение в натуральной форме ущерба, причиненного нефинансовым активам, отражается по коду вида финансового обеспечения (деятельности), по которому активы учитывались.

Правила заполнения и ведения табеля учета использования рабочего времени

(код формы 0504421)

Табель учета использования рабочего времени ([ф. 0504421](#)) (далее - Табель) применяется для учета использования рабочего времени всех категорий работников.

Ответственным за правильность заполнения и сроки предоставления Табеля является руководитель образовательной организации. Табель заполняется за период, за который предусмотрена выплата заработной платы. Табель ведется ежемесячно по всем автономным образовательным учреждениям и предоставляется в бухгалтерию (далее МКУ ЦБ) 1 раз в месяц в период с 16 по 25 число расчетного месяца. Руководитель образовательной организации назначает ответственного за ведение Табеля, который осуществляет контроль за нахождением на рабочем месте сотрудников, отражает информацию в Табеле на основании документов (предоставление отпусков, направление в командировку, прием, увольнение, перемещение, изменение графика работы, отсутствие на рабочем месте).

Изменения списочного состава работников в Табеле производятся на основании приказов по личному составу. В Табеле регистрируются только случаи отклонения от нормального использования рабочего времени по всем должностям, за исключением по должности сторож. По должности сторож в Табеле регистрируются фактическое использование рабочего времени, и все виды отклонений от нормального использования рабочего времени.

В форме Табеля на каждого работника предусмотрено 2 строки. В первой (верхней) строке по каждому работнику, за исключением сторожей, отражаются буквенные условные обозначения неотработанного времени (неявки, выходные и нерабочие дни, отпуска, командировки и пр.), вторая (нижняя) строка – не заполняется.

Для должности сторож в первой (верхней) строке отображаются численные обозначения фактически отработанного времени, буквенные условные обозначения неотработанного времени (неявки, выходные и нерабочие дни, отпуска, командировки и пр.), а во второй (нижней) – численные обозначения отработанных ночных часов. Если установлена продолжительность рабочего времени не равная целому числу, отработанное время проставляется с точностью до сотых долей часа.

При наличии отклонений от нормального использования рабочего времени (сверхурочные, ночные часы, замещение, работа в праздничные дни и пр.) вводятся дополнительные две строки по каждому работнику, при этом в верхней строке записываются буквенные условные обозначения отклонений, в нижней строке – часы отклонений с точностью до сотых долей часа.

При наличии двух и более отклонений в один день фамилия работника в таблице повторяется. Нормальное использование рабочего времени – исполнение работником своих должностных обязанностей на рабочем месте в течение всей продолжительности рабочего времени, установленной трудовым договором, графиком рабочего времени и правилами внутреннего трудового распорядка. При отсутствии отклонений от нормального использования рабочего времени работником в течение всего месяца верхняя часть строки не заполняется и в графах 20 и 37 – «Дни (часы) неявок» ставиться 0 – ноль.

Дни до принятия работника на работу, и дни следующие за днем увольнения отмечаются прочерком в верхней части строки.

В графе 1 записываются фамилия, имя и отчество сотрудника.

В графе 2 «Учетный номер» проставляется порядковый номера работников.

В графе 3 «Учетный номер» проставляется табельный номер работников.

В графе 4 указывается должность сотрудника в строгом соответствии со штатным расписанием.

При заполнении Табеля применяются следующие условные обозначения отклонений от нормальной продолжительности рабочего времени:

№	Наименование показателя	Код
1	Выходные и нерабочие праздничные дни	В
2	Работа в ночное время	Н
3	Выполнение государственных обязанностей	Г
4	Очередные и дополнительные отпуска	О
5	Временная нетрудоспособность, нетрудоспособность по беременности и родам	Б
6	Отпуск по уходу за ребенком	ОР
7	Часы сверхурочной работы	С

8	Прогулы	П
9	Неявки по невыясненным причинам (до выяснения обстоятельств)	НН
10	Неявки с разрешения администрации (отпуск без сохранения заработной платы)	А
11	Выходные по учебе	ВУ
12	Учебный дополнительный отпуск	ОУ
13	Замещение отсутствующего педагогического работника	ЗН
14	Замещение в группах продленного дня	ЗП
15	Работа в выходные и нерабочие праздничные дни	РП
16	Служебные командировки	К
17	Курсы повышения квалификации	ПК
18	Отпуск по уходу за ребенком инвалидом	ОИ
19	Выходной день донору	ВД
20	Нерабочий оплачиваемый день	НОД
21	Приостановка действия трудового договора в связи с мобилизацией сотрудника	ПД
22	Дополнительный оплачиваемый выходной день для прохождения диспансеризации	Д

Итоговое количество неотработанных дней записываются в графы 20 (с 1 по 15 число отчетного месяца) и 37 (с 1 по 31 число отчетного месяца). По должности сторож, а также замещающих педагогических работников, в итоговое количество отработанных часов записываются в графы 20 (с 1 по 15 число отчетного месяца) и 37 (с 1 по 31 число отчетного месяца).

При увольнении работников в течение расчетного периода предоставляется отдельный Табель за отработанный период времени, не позднее, чем за 10 рабочих дней до дня увольнения.. Табель по завершению расчетного месяца не должен содержать сведения об уволенных работниках. Заполненный Табель подписывается работником, ответственным за заполнение табеля, в строке «Исполнитель», и руководителем образовательной организации в строке «Ответственный исполнитель» и в установленные сроки сдается в МКУ ЦБ.

При выявлении отклонений в Табеле при проверке сотрудником МКУ ЦБ, Табель возвращается ответственному лицу образовательной организации для исправления ошибок. После устранения замечаний в МКУ ЦБ предоставляется новый вариант Табеля.

При выявлении руководителем образовательной организации факта несовпадения предоставленных в первичном Табеле данных, связанных с неполным представлением сведений об учете рабочего времени (представление работником листка нетрудоспособности, приказа

(распоряжения) о направлении работника в командировку, приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска работнику и других документов, в том числе в связи с поздним представлением документов), а также выявлением ошибок после того, как Табель принят МКУ ЦБ, руководитель образовательной организации обязан учесть необходимые изменения и представить корректирующий Табель за прошедший расчетный период с учетом изменений в срок не позднее сдачи Табеля за текущий месяц.

Корректирующий табель подается только по тем сотрудникам, по которым выявлено несоответствие предоставленных данных.

В строке "Вид табеля" указывается значение "первичный", при представлении Табеля с внесенными в него изменениями, указывается значение "корректирующий", при этом при заполнении показателя "Номер корректировки" указывается:

- цифра "0" проставляется в случае предоставления первичного Табеля;
- цифры, начиная с "1", проставляются согласно порядковому номеру корректирующего Табеля (корректировки) за соответствующий расчетный период.

Данные корректирующего Табеля служат основанием для перерасчета заработной платы за календарные месяцы, предшествующие текущему месяцу начисления заработной платы.

13. Установить лимит кассы учреждению по приказу МКУ ЦБ, в рамках исполнения договора на бухгалтерское обслуживание.

Допускается накопление наличных денег в кассе сверх установленного лимита в дни выплаты зарплаты.

Продолжительность срока выдачи зарплаты составляет 5 (пять) рабочих дней (включая день получения наличных денег с банковского счета на указанные выплаты).

Основание: Указание Банка России от 11 марта 2014г. № 3210-У.

14. Затраты при изготовлении готовой продукции (работ, услуг) делятся на прямые и накладные.

Прямые затраты непосредственно относятся на себестоимость изготовления единицы готовой продукции (выполнения работ, оказания услуг).

Накладные расходы распределяются пропорционально прямым затратам к объему выручки от реализации продукции (работ, услуг).

Общехозяйственные расходы учреждения, произведенные за отчетный период (месяц), распределяются:

- в части распределяемых расходов – на себестоимость реализованной готовой продукции, оказанных работ, услуг пропорционально прямым затратам по объему выручки от реализации продукции (работ, услуг);
- в части нераспределяемых расходов – на увеличение расходов текущего финансового года.

Сумма затрат, произведенных учреждением в результате реализации товаров, в том числе в процессе продвижения товаров, относится к издержкам обращения.

Основание: пункты 134–136 Инструкции к Единому плану счетов № 157н., пункты 20,28,33 СГС «Запасы».

15. Расходами, которые относятся на себестоимость готовой продукции (выполненных работ, оказываемых услуг), признаются:

- все материальные расходы, кроме общехозяйственных, участвующие в процессе изготовления готовой продукции (выполнения работ, оказания услуг);
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе изготовления готовой продукции (выполнения работ, оказания услуг) (кроме административно-управленческого персонала);
- начисленные суммы взносов на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым в процессе изготовления готовой продукции (выполнения работ, оказания услуг).

Доходы от предоставления права пользования активом (арендная плата) признаются доходы текущего финансового года с одновременным уменьшением предстоящих доходов равномерно (ежемесячно) на протяжении срока пользования объектом учета аренды .

Основание пункт 25 Стандарта « Аренда».

В отношении платных услуг, по которым срок действия договора менее одного года, а дата начала и окончания исполнения договора приходятся на разные отчетные годы, учреждение применяет положения СГС «Долгосрочные договоры». Доходы по таким договорам признаются доходами текущего года равномерно в последний день каждого месяца до истечения срока действия договора.

Учреждение формирует резерв по сомнительным долгам в конце каждого отчетного периода, не позднее последнего дня отчетного периода. Основание для создания резерва - решение комиссии учреждения по поступлению и выбытию активов, оформленное по результатам инвентаризации задолженности на основании документов , подтверждающих сомнительность долга. Величина резерва равна величине выявленной сомнительной задолженности. Основание: п. 11 СГС «Доходы».

16. Расходы, произведенные в текущем отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, подлежат отнесению на счет 0.401.50.000 «Расходы будущих периодов». Впоследствии расходы списываются равномерно на

финансовый результат текущего финансового года в течение периода, к которому они относятся. Исключение – расходы на выплату отпускных, для покрытия которых в учреждении создается резерв предстоящих расходов. Основание: пункт 302 Инструкции к Единому плану счетов № 157н.

16.1. В учреждении создается резерв :

-резерв расходов по выплатам персоналу

-резерв по искам, претензионным требованиям –в случае когда учреждение является стороной судебного разбирательства .Величина резерва устанавливается в размере претензии, предъявленной учреждению в судебном иске либо в претензионных документах досудебного разбирательства. В случае если претензии отозваны или не признаны судом, сумма резерва списывается с учета методом «красное сторно».

Величина резерва на предстоящую оплату отпусков определяется ежеквартально по состоянию на 1-е число каждого из кварталов текущего календарного года (1 января, 1 апреля, 1 июля, 1 октября).

В резерв на выплату персонала включаются:
– суммы отпускных (компенсаций за неиспользованный отпуск) за фактически отработанное время каждого сотрудника учреждения, рассчитанных на дату определения резерва;
– суммы обязательных страховых взносов во внебюджетные фонды, соответствующие размеру отпускных, рассчитанных на дату определения резерва.

Сумма отпускных рассчитывается как произведение количества не использованных всеми сотрудниками учреждения дней отпусков на конец квартала (по данным кадрового учета) на средний дневной заработок по учреждению за последние 12 месяцев.

Средний дневной заработок по учреждению определяется путем деления ФОТ за предшествующие 12 месяцев на среднюю численность сотрудников за это же время, на 12 месяцев и на 29,3 (среднемесячное число календарных дней).

Резерв по обязательствам, возникающим при поступлении товаров, работ,

услуг, закупка которых осуществляется через ЕИС в сфере закупок, создается, если фактическая приемка осуществляется ранее размещения (подписания) в ЕИС документа о приемке поставленного товара (переданного результата работ, оказанной услуги).

Датой признания резерва в бухгалтерском учете является дата фактической поставки товара (выполнения работ, оказания услуг).

Резерв отражается по кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0 401 60 000 «Резервы предстоящих расходов» с одновременным отражением суммы отложенного обязательства на соответствующем счете аналитического учета счета 0 502 99 000 «Отложенные обязательства» на основании полученных от контрагента первичных документов (накладных, актов, УПД) и решения комиссии учреждения (ф. 0510441).

Резерв списывается после подписания в ЕИС документа о приемке — при признании затрат и (или) при признании кредиторской задолженности по выполнению обязательства, по которому резерв был создан. Уточнение ранее сформированного резерва отражается на дату его расчета дополнительной бухгалтерской записью (увеличение резерва). В случае избыточности суммы признанного резерва или в случае прекращения выполнения условий признания резерва, неиспользованная сумма резерва списывается с отнесением на уменьшение расходов (финансового результата) текущего периода (уменьшение резерва).

Основание: пункт 302.1 Инструкции к Единому плану счетов № 157н., пункты 7,21 СГС «Резервы».

17. Расходы на перечисление НДС и налога на прибыль отражать по статье КОСГУ 189 «Иные доходы».

18. В учреждении применяется упрощенная система налогообложения (доходы – расходы *) 15%, расходы на оплату налога отражать по косгу 189. Доходы и расходы признаются при налогообложении кассовым методом. Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на лицевой счет учреждения. Состав расходов для целей налогообложения определяется в соответствии со ст. 346.16 НК РФ. Книга учета доходов и расходов ведется в электронном виде. В конце года книга распечатывается, пронумеровывается, прошнуровывается, подтверждается подписью и печатью.

19. Принятие к учету обязательств (денежных обязательств) осуществляется в порядке, приведенном в приложении 10.

Штрафы и иное возмещение ущерба по договорам гражданско-правового характера нанесенного муниципальному учреждению остаются у учреждения.

20. Порядок отражения событий после отчетной даты

К событиям после отчетной даты относятся (п. 3 Приказа 275н):

- События, которые подтверждают условия хозяйственной деятельности, существовавшие на отчетную дату (далее – корректирующие события)
- События, которые свидетельствуют об условиях хозяйственной деятельности, возникших после отчетной даты

Квалифицирует событие как СПОД главный бухгалтер на основе своего профессионального суждения. Основание п.6 Инструкции к Единому плану счетов № 157н, подп. «ж» п.9 СГС «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»

К корректирующим событиям относятся:

- выявление документально подтвержденных обстоятельств, указывающих на наличие у дебиторской задолженности признаков безнадежной к взысканию задолженности, в частности:
 - по причине смерти физического лица - должника;
 - в связи с признанием должника банкротом, если по состоянию на отчетную дату в отношении него уже осуществлялась процедура банкротства;
 - при ликвидации организации - должника в части его задолженности по платежам, не погашенным по причине недостаточности имущества или невозможности их погашения учредителями (участниками) указанной организации в порядке, установленном Законодательством РФ;
 - в связи с принятия судом акта, в соответствии с которым учреждение утрачивает возможность взыскания с должника задолженности в связи с истечением срока ее взыскания (срока исковой давности), в том числе в случае вынесения судом определения об отказе в восстановлении пропущенного срока подачи заявления в суд о взыскании задолженности;
 - при вынесении судебным приставом-исполнителем постановления об окончании исполнительного производства и о возвращении взыскателю исполнительного документа если с даты образования дебиторской задолженности прошло более пяти лет, в следующих случаях если размер задолженности не превышает размера требований к должнику для возбуждения производства по делу о банкротстве или в случае если судом возвращено заявление о признании плательщика платежей банкротом или прекращено производство по делу о банкротстве в связи с отсутствием средств, достаточных для возмещения судебных расходов
- завершение после отчетной даты судебного производства, в результате которого подтверждается наличие (отсутствие) на отчетную дату обязательства, по которому ранее был определен резерв предстоящих расходов;

- завершение после отчетной даты процесса оформления государственной регистрации права собственности (оперативного управления), который был инициирован в отчетном периоде;
- получение от страховой организации документа, устанавливающего (уточняющего) размер страхового возмещения по страховому случаю, произошедшему в отчетном периоде;
- получение информации, указывающей на обесценение активов на отчетную дату или на необходимость корректировки убытка от обесценения активов, признанного на отчетную дату;
- изменение после отчетной даты кадастровых оценок нефинансовых активов;
- обнаружение после отчетной даты, но до даты принятия (утверждения) отчетности субъекта отчетности, ошибки в данных бухгалтерского учета или отчетности (в том числе за предыдущие отчетные периоды)
- завершение после отчетной даты процесса оформления изменений существенных условий сделки, который был инициирован в отчетном периоде;
- определение после отчетной даты суммы активов и обязательств, возникающих при завершении текущего финансового года в соответствии с бюджетным законодательством РФ, распределением доходов (обязательств), установленным международными соглашениями.

Существенное корректирующее событие после отчетной даты отражается в учете последним днем отчетного периода путем оформления дополнительной бухгалтерской записи, либо бухгалтерской записи, оформленной по способу "Красное сторно", и дополнительной бухгалтерской записи до отражения бухгалтерских записей по завершению финансового года. Кроме этого информация о таких событиях раскрывается в Пояснительной записке к отчетности.

Решение о регистрации в бухгалтерской отчетности за отчетный год существенного корректирующего события принимает Главный бухгалтер Учреждения. Операция оформляется Бухгалтерской справкой (ф. 0504833).

Поступление после отчетной даты первичных учетных документов, оформляющих факты хозяйственной жизни, возникшие в отчетном периоде, не является событием после отчетной даты.

К некорректирующим событиям относятся:

- принятие решения о реорганизации, ликвидации или изменении типа учреждения, о котором не было известно по состоянию на отчетную дату;
- существенное поступление или выбытие активов, связанное с операциями, инициированными в отчетном периоде;
- возникновение обстоятельств (в том числе чрезвычайных), в результате которых активы выбыли из владения, пользования и распоряжения учреждения вследствие их гибели или уничтожения, в том числе помимо воли владельца, а также вследствие невозможности установления их местонахождения;
- публичные объявления об изменениях государственной политики, планов и намерений учредителя (собственника), реализация которых в ближайшем будущем существенно окажет влияние на деятельность учреждения;
- изменение величины активов или обязательств, произошедшее в результате существенного изменения после отчетной даты курсов иностранных валют;
- передача после отчетной даты на аутсорсинг всей или значительной части функций (полномочий), осуществляемых учреждением на отчетную дату;
- принятие после отчетной даты решений о прощении долга по кредиту (займу, ссуде), возникшего до отчетной даты;
- начало судебного производства, связанного исключительно с событиями, произошедшими после отчетной даты;
- изменения законодательства, в том числе утверждение нормативных правовых актов, оформляющих начало реализации, изменение и прекращение государственных программ и проектов, заключение и прекращение действия договоров и соглашений, а также иные решения, исполнение которых в ближайшем будущем существенно повлияет на величину активов, обязательств, доходов и расходов.

Некорректирующее событие после отчетной даты отражается в бухгалтерском учете путем выполнения бухгалтерских записей в периоде, следующем за отчетным. Информация о таких событиях отражается в текстовой части Пояснительной записки к отчетности за отчетный период. Раскрытию при этом подлежат:

- краткое описание (характеристика) таких событий;

- оценка последствий их наступления в денежном выражении, а если такая оценка невозможна, факт и причины этого подлежат раскрытию в Пояснительной записке к отчетности.

21. Операции по реализации вторсырья от ликвидации основных средств отражать проводкой Дт Х.205.74 КОСГУ ХХХ Кт Х.401.10 КОСГУ 172. Доходы от реализации остаются у учреждения.

22. Бухгалтерская отчетность составляется на основании аналитического и синтетического учета по формам, в объеме и в сроки, установленные учредителем и Инструкцией о порядке составления, представления годовой квартальной отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений (приказ Минфина России от 25 марта 2011 г. № 33н).

В части операций, указанных в пункте 5.2, составляется бюджетная отчетность в соответствии с приказом Минфина России от 28 декабря 2010 г. № 191н.

23. Порядок передачи документов бухгалтерского учета при смене руководителя и главного бухгалтера:

При смене руководителя или главного бухгалтера учреждения(далее – увольняемые лица) они обязаны в рамках передачи дел заместителю, новому должностному лицу, иному уполномоченному должностному лицу учреждения(далее –уполномоченное лицо) передать документы бухгалтерского учета, а также печати и штампы, хранящиеся в бухгалтерии.

Передача бухгалтерских документов и печатей проводится на основании приказа руководителя учреждения или Комитета образования, осуществляющего функции и полномочия учредителя (далее - учредитель).

Передача документов бухучета, печатей, штампов осуществляется при участии комиссии, создаваемой в учреждении, оформляется актом приема-передачи, с перечнем следующих документов:

-учетная политика;

-квартальные и годовые бухгалтерские отчеты и балансы, налоговые декларации;

- по планированию, вт.ч. план финансово- хозяйственной деятельности, государственное задание, план-график закупок;

- бухгалтерские регистры синтетического и аналитического учета, налоговые регистры, о задолженности учреждения, о состоянии лицевых счетов;

- по учету зарплаты и кассы;

- договора с поставщиками и подрядчиками, с покупателями услуг и работ;

- учредительные документы и свидетельства, о недвижимом имуществе, об нематериальных активах и товарно - материальных ценностях;

- акты сверки расчетов, акты ревизий и проверок, бланки строгой отчетности;

- иная бухгалтерская документация,

Акт приема-передачи оформляется в последний рабочий день увольняемого лица в учреждении, составляется в 3-х экземплярах

Руководитель учреждения



А.Р.Акчурина