**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение……………………………………………………………….3

1. Основные средства в бюджетных организациях……………………..4

1.1. Состав основных средств…………………………………………….4

1.2. Оценка основных средств……………………………………………6

2. Учет поступления основных средств………………………………….7

3. Учет выбытия и реализации основных средств……………………..13

4. Износ и амортизация основных средств……………………………..20

Заключение……………………………………………………………22

Список использованных источников………………………………..23

**ВВЕДЕНИЕ**

Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях, как и у любых других экономических субъектов, должен быть зеркалом финансово-хозяйственной деятельности, правильно и достоверно отражающим все многообразие реально протекающих процессов. [6]

В условиях рыночной экономики повышается роль учета и контроля за рациональным использованием всех ресурсов, в том числе и основных средств.

В бюджетных организациях основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия; правильное исчисление и отражение в учете суммы износа и амортизации основных средств; точное определение результатов при ликвидации основных средств; контроль за затратами на ремонт основных средств, за их сохранностью и эффективностью использования.

Для организации учета основных средств, отвечающего поставленным задачам, важное значение имеют следующие предпосылки: классификация основных средств; установление принципов оценки основных средств; установление единицы учета предметов основных средств; выбор форм первичных документов и учетных регистров. [7]

С целью рассмотрения методологии и организации учета основных средств в бюджетных организациях в работе дается детальная классификация и структура основных средств, представлена оценка основных средств, рассмотрены особенности организации аналитического и синтетического учета объектов основных средств.

**1. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

**1.1. Состав основных средств**

Бюджетные учреждения для выполнения работ наделяются основ­ными средствами. Надлежащая организация учета основных средств играет важную роль в обеспечении их эффективного использования.

Задачами учета основных средств явля­ются правильное документальное оформление и своевременное отра­жение в регистрах бухгалтерского учета движения (поступления, пере­мещения и выбытия) основных средств. [6]

В соответствии с п. 32 Инструкции № 107н к основным средствам относятся материально-вещественные ценности, срок эксплуатации которых превышает 12 месяцев, стоимостью на дату приобретения за единицу свыше 50 МРОТ, установленного действующим законода­тельством. В составе основных средств учитываются: здания, сооруже­ния, передаточные устройства, рабочие и силовые машины и оборудо­вание, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычис­лительная техника и оргтехника, транспортные средства, инструмен­ты, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий и продук­тивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства.

К основным средствам относятся также капитальные вложения в улучшение земель (мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы), арендованные здания, сооружения, оборудование и другие объекты, относящиеся к основным средствам. Капитальные вложения в многолетние насаждения и улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме расходов, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ. Законченные капитальные вложения в арендован­ные здания, сооружения, оборудование и другие объекты, относящи­еся к основным средствам, зачисляются арендатором в собственные основные средства в сумме фактических расходов, если иное не преду­смотрено договором аренды.

Не относятся к основным средствам и учитываются в составе малоценных предметов:

1) предметы со сроком полезного использования менее 12 меся­цев независимо от их стоимости;

2) предметы стоимостью на дату приобретения не более 50 МРОТ, установленного действующим законодательством за единицу (исходя из их стоимости) независимо от срока их полезного использования, за исключением сельскохозяйственных машин и орудий, строительно­го механизированного инструмента, оружия, а также рабочего и про­дуктивного скота, которые относятся к основным средствам независи­мо от их стоимости;

3) следующие предметы независимо от их стоимости и срока полезного использования:

• орудия лова (тралы, неводы, сети, мережи и другие);

• специальные инструменты и приспособления целевого назна­чения для серийного и массового производства определенных изде­лий или изготовления индивидуального заказа; сменное оборудование (многократно используемые приспособления к основным средствам и специфические устройства — изложницы и принадлежности к ним, прокатные валки, фурмы воздушные, челноки, катализаторы, сорбен­ты и т.п.);

• специальные одежда, обувь, постельные принадлежности;

• форменная одежда для работников учреждения;

• временные (нетитульные) сооружения, приспособления и устройства, учитываемые в составе накладных расходов;

• предметы для сдачи в аренду по договору проката;

• молодняк и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, а также служебные собаки, подопытные животные;

• многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в каче­стве посадочного материала;

4) бензомоторные пилы, сучкорезы, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком полезного использования до 24 месяцев (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензо­заправки и т.д.). [4]

Таким образом, критерием разграничения основных средств и малоценных предметов являются годичный срок полезного исполь­зования и стоимость за единицу (50 МРОТ).

В балансе бюджетного учреждения отражаются основные сред­ства, приобретенные за счет средств бюджета соответствующего уров­ня, а также полученных от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности. [6]

В соответствии со ст. 296 ГК РФ имущество закрепляется за бюд­жетным учреждением на праве оперативного управления. Учреждение не вправе отчуждать или иным способом распоряжаться имуществом, закрепленным за ним или приобретенным за счет средств, выделен­ных ему по смете. [1] В соответствии со ст. 43 БК РФ, а также п. 47 Инструк­ции № 107н суммы, полученные учреждениями от реализации зданий, сооружений, передаточных устройств, находящихся в их оперативном управлении, а также материалов, полученных от разборки основных средств, полностью перечисляются в доход соответствующего бюдже­та. Доходы от реализации движимого имущества остаются в распоря­жении бюджетного учреждения. [2]

Если учреждению предоставлено право осуществлять принося­щую доход деятельность, то эти доходы и приобретенное за счет них имущество согласно ст. 298 ГК РФ поступают в самостоятельное распо­ряжение учреждения и учитываются на самостоятельном балансе. [1] Инструкция № 107н предусматривает раздельный учет операций по бюджетным средствам и средствам из внебюджетных источников. Имущество, поступившее в распоряжение бюджетного учреждения из различных источников, учитывается на субсчетах счета 01 «Основ­ные средства» с присвоением отличительных признаков в виде номе­ра: при наделении его имуществом от собственника или приобретении имущества за счет бюджетных средств — 1, при покупке имущества за счет средств от предпринимательской деятельности — 2, при полу­чении имущества безвозмездно для его использования за счет целевых и безвозмездных поступлений — 3. [7]

Все основные средства находятся на ответственном хранении должностных лиц, назначенных приказом руководителя учреждения. С такими лицами должны быть заключены договоры о полной матери­альной ответственности за сохранность основных средств, находящих­ся на их ответственном хранении. Материально ответственные лица ведут инвентарные списки основных средств по форме ОС-13, следят за их сохранностью и учетом всех изменений. При смене материально ответственного лица производится инвентаризация основных средств с составлением приемо-сдаточного акта, который утверждается руково­дителем учреждения. [6]

**1.2. Оценка основных средств**

Основные средства отражаются в бухгалтерском учете и отчетно­сти по первоначальной стоимости, т.е. по фактическим расходам на их приобретение, сооружение и изготовление, включая налог на до­бавленную стоимость (кроме их приобретения за счет средств от пред­принимательской деятельности), а объекты, которые подверга­лись переоценке,— по восстановительной стоимости.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается лишь в слу­чаях переоценки, достройки, дооборудования, реконструкции, модер­низации и частичной ликвидации соответствующих объектов. Расхо­ды по капитальному ремонту на увеличение стоимости основных средств не относятся.

Основные средства, приобретаемые в иностранной валюте, учи­тываются в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Бан­ка России на дату совершения операции. Курсовая разница, возникшая при изменении курса рубля с даты принятия на учет объектов основ­ных средств до даты окончательного расчета (доплаты) за них, отно­сится на увеличение (уменьшение) стоимости основных средств.

Книги, учебники и другие издания, включенные в фонд библио­тек, учитываются по номинальной цене, включая стоимость их перво­начального переплета. Расходы на ремонт и реставрацию книг (в том числе вторичный переплет) не относятся на увеличение их стоимости и списываются на расходы по смете доходов и расходов учреждения. [7]

**2. УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Поступление основных средств в бюджетное учреждение осуществляется в результате приема в эксплуатацию вновь построенных зда­ний, сооружений и передаточных устройств или работ по реконструк­ции зданий и сооружений, приобретения их за счет бюджетных и вне­бюджетных средств, безвозмездного получения от организаций и физи­ческих лиц, изготовления хозяйственным способом, а также на усло­виях долгосрочной аренды.

Поступление каждого объекта основных средств оформляется актом приемки-передачи основных средств (форма ОС-1). Под инвен­тарным объектом понимается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самосто­ятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов, представляющий единое целое и предназна­ченный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктив­но-сочлененных предметов объединяет один или несколько предметов, смонтированных на общем фундаменте, в результате чего каждый предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно. Если у одного объекта есть несколько частей с разным сроком полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Инвентарным объектом по субсчету «Здания» является каждое отдельно стоящее здание. В состав здания входят все внутренние коммуникации, необходимые для его эксплуатации, в том числе система отопления (включая котельную установку внутри здания, сеть водогазопровода и канализации со всеми устройствами, сеть силовой и осветительной электропроводки с осветительной арматурой, телефонные и сигнализационные сети и вентиляционные устройства общесанитарного значения, подъемники (лифты)). Если здания примыкают друг к другу и имеют общую стену, но каждое из них представляет собой самостоятельное конструктивное целое, они считаются отдельными инвентарными объектами.

Надворные постройки, ограждения и другие сооружения, обслуживающие здание (сарай, забор, колодец и др.), составляют один инвентарный объект. Если же эти постройки и сооружения обслуживают два и более здания, они считаются самостоятельными инвентарными объектами. Наружные пристройки к зданию, имеющие самостоятельное хозяйственное значение, отдельно стоящие здания котельных, а также капитальные надворные постройки (склады, гаражи и т.д.) являются самостоятельными инвентарными объектами.

Для приемки объектов основных средств в соответствии с распоряжением (приказом) руководителя создается комиссия. Акт приемки, утвержденный руководителем учреждения, вместе с технической документацией к объекту передается в бухгалтерию для отражения в регистрах бухгалтерского учета.

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранно­стью основных средств каждому поступившему объекту, кроме библио­течных фондов, независимо от того, находится он в эксплуатации, запасе или на консервации, присваивается инвентарный номер, кото­рый состоит из восьми знаков. Первые три знака обозначают субсчет, четвертый — группу и последние четыре знака — порядковый номер предмета в группе. По тем субсчетам, по которым не выделены груп­пы, четвертый знак обозначается нулем. Например, инвентарный номер 01010001 обозначает: субсчет 010 «Здания», группа 1 — здания производственного назначения, порядковый номер объекта 0001. Инвентарный номер 01630005 обозначает: субсчет 016, группа 3 —хозяй­ственный инвентарь, порядковый номер предмета 0005. Когда инвен­тарный номер является сложным, т.е. включает обособленные элементы, составляющие вместе одно целое, на каждом таком элементе дол­жен быть обозначен тот же инвентарный номер, что и на объединя­ющем их объекте.

Присвоенный номер обозначается путем прикрепления к инвен­тарному объекту металлического жетона, нанесения краски или иным способом. В тех случаях, когда инвентарный объект имеет несколько частей, имеющих разный срок полезного использования и учитыва­ющихся как самостоятельные инвентарные номера, каждой части при­сваивается отдельный инвентарный номер. Если объект, состоящий из нескольких частей, имеет общий срок полезного использования, он числится под одним инвентарным номером. При автоматизиро­ванной системе учета основных средств объектам присваиваются коды основных средств в соответствии с Общероссийским классификато­ром основных фондов (ОКОФ). [3]

Присвоенный инвентарный номер сохраняется за объектом в течение всего периода его нахождения в учреждении. Инвентарные номера списанных с бухгалтерского учета объектов основных средств не могут присваиваться другим вновь поступившим объектам.

Арендованные основные средства учитываются у арендатора на забалансовом счете 01 «Арендованные основные средства» (если арендатором является бюджетное учреждение) под инвентарными номерами, присвоенными им арендодателем. [6]

Инвентарные номера обязательно указываются во всех первич­ных документах, которыми оформлено движение основных средств, и в регистрах аналитического учета.

При безвозмездном поступлении основных средств также состав­ляется акт приемки-передачи, в котором указываются все необходимые для постановки на учет реквизиты. Все поступающие в безвозмездном порядке ценности ставятся на учет по рыночной стоимости, одновре­менно передается вся техническая документация к данному объекту (паспорт, чертежи и др.). Если основные средства были в эксплуата­ции, указывается сумма износа.

Объекты основных средств, приобретенные у поставщиков, при­ходуются на балансе по документам поставщика, на которых матери­ально ответственное лицо должно расписаться в получении этих цен­ностей с указанием даты оприходования.

Приемка законченных работ по достройке и дооборудованию объекта, производимых в порядке капитальных вложений, оформ­ляется актом по форме ОС-3, в котором указывается изменение техни­ческих характеристик и первоначальной стоимости объекта в резуль­тате реконструкции и модернизации. Акт подписывается ответственными лицами, производящими и принимающими работу, и сдается в бухгалтерию учреждения, на основании чего делаются записи в инвен­тарных карточках. При этом в технический паспорт объекта вносятся изменения в характеристики объекта, связанные с капитальным ремон­том, реконструкцией и модернизацией. [7]

Учет основных средств ведется на счете первого порядка 01 «Основные средства», который разделяется на субсчета: 010 «Здания», 011 «Сооружения», 012 «Передаточные устройства», 013 «Машины и оборудование», 015 «Транспортные средства», 016 «Инструменты, производственный (включая принадлежности) и хозяйственный инвен­тарь», 017 «Рабочий и продуктивный скот», 018 «Библиотечный фонд», 019 «Прочие основные средства». На всех субсчетах основные сред­ства учитываются с выделением соответствующих групп.

На субсчете 010 «Здания» учитываются здания производственно-хозяйственного назначения, занимаемые органами управления, соци­ально-культурными и другими учреждениями (группа 1), а также пол­ностью или преимущественно предназначенные под жилье (группа 2).

Субсчет 011 «Сооружения» применяется для учета водокачек, стадионов, бассейнов, дорог, мостов, памятников, ограждений парков, скверов и общественных садов, специальных (военных) сооружений и др.

На субсчете 012 «Передаточные устройства» учитываются линии электропередачи, трансмиссий и трубопроводов со всеми промежу­точными устройствами.

Субсчет 013 «Машины и оборудование» предназначен для учета силовых машин и оборудования (группа 1), рабочих машин и оборудо­вания (группа 2), измерительных приборов (группа 3), регулирующих приборов и устройств (группа 4), лабораторного оборудования (груп­па 5), вычислительной техники и оргтехники (группа 6), медицинско­го оборудования (группа 7), прочих машин и оборудования (группа 8), всех видов специальных (военных) машин и оборудования (группа 9).

На субсчете 015 «Транспортные средства» учитываются все виды средств передвижения людей и грузов с выделением подвижного соста­ва железнодорожного, водного, автомобильного (группа 1), воздушно­го (группа 2), гужевого (группа 3), производственного (группа 4), всех видов спортивного (группа 5), всех видов специального (военного) (группа 6) транспорта.

Субсчет 016 «Инструменты, производственный (включая принадлежности) и хозяйственный инвентарь» применяется для учета указан­ных предметов с выделением инструментов (группа 1), производ­ственного инвентаря и принадлежностей (группа 2), хозяйственного инвентаря (группа 3), все виды специальных (военных) инструмен­тов (группа 4).

На субсчете 017 «Рабочий и продуктивный скот» учитываются рабочий скот (группа 1), продуктивный и племенной скот (группа 2), животные, применяемые для служебных целей (группа 3).

Счет 018 «Библиотечный фонд» предназначен для учета библио­течных фондов независимо от стоимости отдельных экземпляров книг. В библиотечный фонд включаются (без выделения групп): научная, художественная и учебная литература, специальные виды литературы и другие издания.

На субсчете 019 «Прочие основные средства» учитываются сле­дующие объекты независимо от стоимости: многолетние насаждения (группа 1), капитальные расходы по улучшению земель (группа 2), музей­ные ценности, кроме музейных экспонатов, которые учитываются в порядке, установленном Минкультуры России или другими органа­ми исполнительной власти, художественные ценности, предметы изобразительного и прикладного искусства учреждений (группа 3), экспонаты животного мира в зоопарках и других аналогичных учреж­дениях независимо от их стоимости, наглядные пособия и экспонаты образовательных и научных учреждений (группа 4), сценическо-постановочные средства (группа 5), документация по типовому проектиро­ванию (группа 6), кинофильмы (группа 7), прочий инвентарь (группа 8), прочие виды специальных (военных) основных средств (группа 9). [6]

Счета для учета основных средств являются активными. В дебете этих счетов отражается поступление основных средств за счет их при­обретения, строительства или реконструкции зданий и сооружений, безвозмездного получения от других организаций и физических лиц, изготовления хозяйственным способом. В кредите отражается выбы­тие основных средств при их списании в результате физического и морального износа, обнаружения недостач при инвентаризации, без­возмездной передачи и реализации неиспользуемых основных средств.

В бюджетных учреждениях образуется фонд в размере первона­чальной стоимости основных средств, для учета которого применяет­ся пассивный субсчет 250 «Фонд в основных средствах». В связи с этим сумма основных средств на счете 01 «Основные средства» в активе баланса должна быть равна сумме счетов 250 «Фонд в основных сред­ствах» и 020 «Износ основных средств» в пассиве баланса. При этом счета 010—019 «Основные средства» и 250 «Фонд в основных средствах» корреспондируют между собой в случаях: безвозмездного получения основных средств от других организаций и физических лиц или без­возмездной передачи другим организациям и физическим лицам; приема в эксплуатацию вновь построенных зданий, сооружений и передаточных устройств или работ по реконструкции зданий и сооружений, вызывающих увеличение их первоначальной стоимости; списание основных средств, выбывающих в результате физического и морального износа; списание недостач, образовавшихся вследствие стихийных бедствий и принятых за счет учреждения; обнаружение излишков основных средств, выявленных при инвентаризации.

Поступление основных средств отражается по дебету субсчетов 010–019 «Основные средства», кредиту субсчета 250 «Фонд в основных средствах» и субсчета 020 «Износ основных средств», а передача и выбытие основных средств – по кредиту субсчетов 010-019 «Основные средства» и дебету субсчетов 20 «Фонд в основных средствах» и 020 «Износ основных средств» (если передаются или выбывают основные средства, по которым начислен износ. [7]

При приеме в эксплуатацию вновь выстроенных зданий, соору­жений и передаточных устройств или работ по реконструкции зданий и сооружений делаются записи:

Д 010 «Здания»

011 «Сооружения»

012 «Передаточные устройства»

К 250 «Фонд в основных средствах».

Одновременно производится вторая запись:

• если строительство производилось за счет бюджетных средств:

Д 143 «Расчеты по финансированию из бюджета на капитальное

строительство»

К 203 «Расходы по бюджету на капитальное строительство»;

• если строительство производилось за счет средств на содер­жание и развитие материально-технической базы:

Д 241 «Средства на содержание и развитие материально-техни­ческой

базы»

К 224 «Расходы на капитальное строительство за счет средств

на содержание и развитие материально-технической

базы»;

• если строительство производилось за счет целевых средств и безвозмездных поступлений:

Д 270 «Целевые средства на содержание учреждения и другие

мероприятия»

К 225 «Расходы по целевым средствам на содержание учрежде­ния и

другие мероприятия»

Приобретение машин и оборудования, транспортных средств, инструментов, производственного (включая принадлежности) и хозяйственного инвентаря, рабочего и продуктивного скота, книг, включа­емых в библиотечный фонд, и прочих основных средств оформляется следующей записью:

Д 013 «Машины и оборудование»

015 «Транспортные средства»

016 «Инструменты, производственный (включая принадлеж­ности) и

хозяйственный инвентарь»

017 «Рабочий и продуктивный скот»

018 «Библиотечный фонд»

019 «Прочие основные средства»

К 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

Если основные средства приобретаются с использованием аккре­дитивов или лимитированных чековых книжек, дебетуются субсчета по учету основных средств и кредитуются субсчета 130 «Аккредитивы» или 131 «Лимитированные чековые книжки».

Одновременно приобретенные основные средства отражаются в фонде основных средств, при этом увеличиваются фактические рас­ходы в зависимости от источника приобретения основных средств:

Д 200 «Расходы по бюджету на содержание учреждения и другие

мероприятия»

201 «Расходы за счет дополнительных источников бюджетно­го

финансирования»

220 «Расходы по предпринимательской деятельности»

223 «Расходы за счет средств, формируемых из прибыли»

225 «Расходы по целевым средствам на содержание учрежде­ния и

другие мероприятия»

К 250 «Фонд в основных средствах».

Безвозмездное получение основных средств оформляется следу­ющей записью:

Д 010—019 «Основные средства»

К 020 «Износ основных средств» (на сумму износа)

250 «Фонд в основных средствах» (на сумму остаточной

стоимости).

Если основные средства изготовлены хозяйственным способом, они

оприходуются записью:

Д 013 «Машины и оборудование»

016 «Инструменты, производственный (включая принадлеж­ности) и

хозяйственный инвентарь»

019 «Прочие основные средства»

К 222 «Расходы по изготовлению и переработке материалов».

Одновременно производится вторая запись:

Д 200 «Расходы по бюджету на содержание учреждения и другие

мероприятия»

220 «Расходы по предпринимательской деятельности»

223 «Расходы за счет средств, формируемых из прибыли»

225 «Расходы по целевым средствам на содержание учрежде­ния и

другие мероприятия»

К 250 «Фонд в основных средствах».

Выдача основных средств со склада и внутреннее перемещение основных средств в учреждении не отражаются на счетах синтетиче­ского учета. Выдача основных средств со склада ведется по накладным (требованиям) в двух экземплярах по форме 434, которые утвержда­ются руководителем учреждения. Внутреннее перемещение основных средств при передаче от одного материально ответственного лица дру­гому или при передаче от одного учреждения другому при централизо­ванном учете оформляется накладной по форме ОС-2. В накладной ука­зываются основание для перемещения основных средств в учрежде­нии, инвентарный номер и балансовая стоимость перемещаемого объекта, структурные подразделения, внутри которых производится перемещение. Данная хозяйственная операция регистрируется в инвен­тарной карточке учета основных средств.

При передаче основных средств от одного материально ответ­ственного лица другому производится их инвентаризация и составля­ется приемо-сдаточный акт, который утверждается руководителем учреждения. [6]

**3. УЧЕТ ВЫБЫТИЯ И РЕАЛИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Выбытие основных средств в бюджетных учреждениях происхо­дит в результате их безвозмездной передачи, сдачи в аренду, списания непригодных к дальнейшему использованию объектов в результате физического и морального износа, реализации неиспользуемых основ­ных средств, обнаружения недостач при инвентаризации, в результа­те аварий и стихийных бедствий.

Безвозмездная передача осуществляется на основании приказа руководителя учреждения и оформляется актом приемки-передачи основных средств по форме ОС-1, который служит бухгалтерии осно­ванием для списания их с баланса. Основные средства, переданные безвозмездно, отражаются в учете по рыночной стоимости следующим образом:

Д 020 «Износ основных средств»

250 «Фонд в основных средствах»

К 010—019 «Основные средства». [7]

В соответствии с п. 47 Инструкции № 107н безвозмездная пере­дача основных средств независимо от их балансовой стоимости осуществляется по рыночной стоимости. [4] В соответствии с налоговым законодательством безвозмездная передача основных средств коммер­ческим организациям подлежит обложению налогом на добавленную стоимость у передающей организации. Начисление налога на добавленную стоимость будет отражаться записью по дебету субсче­та 410 «Прибыли и убытки» и кредиту субсчета 173 «Расчеты по плате­жам в бюджет».

Передача бюджетным учреждением основных средств в аренду не отражается на счетах бухгалтерского учета, но должна быть оформ­лена договором аренды в соответствии с действующими нормативны­ми документами. Примерные договоры о передаче в аренду недвижи­мого имущества, являющегося федеральной собственностью и закреп ленного за организацией на праве оперативного управления, утверждены Распоряжением Мингосимущества России от 6 октября 1999 г. № 1343-р «Об утверждении примерных договоров о передаче недви­жимого имущества, являющегося федеральной собственностью». [6] В договоре должны быть определены порядок передачи основных средств, сроки и ответственность сторон. Переданные во временное пользование основные средства должны числиться на балансе бюджет­ного учреждения на соответствующем субсчете по учету основных средств. [8]

Выбытие основных средств осуществляется в установленном порядке. Необходимость списания основных средств вызвана невоз­можностью их использования вследствие физического и морального износа, нарушений нормальных условий эксплуатации, в результате аварий и стихийных бедствий. При этом начисление износа в разме­ре 100% стоимости основных средств не может служить основанием для их списания. [5]

Основные средства подлежат списанию только в тех случаях, когда их ремонт невозможен или экономически нецелесообразен, а так­же если они не могут быть реализованы или переданы другим органи­зациям в установленном порядке.

Для определения непригодности основных средств, невозмож­ности их восстановительного ремонта, а также оформления необходи­мой документации на списание приказом руководителя создается комиссия. В ее состав входят руководитель (заместитель руководите­ля) учреждения, главный бухгалтер (его заместитель), работник соответствующей группы бухгалтерии (централизованной бухгалте­рии), материально ответственные лица, на которых возложена ответ­ственность за сохранность основных средств.

Комиссия производит:

• осмотр объекта, подлежащего списанию, с использованием технической документации, а также данных бухгалтерского учета и уста­навливает непригодность для дальнейшего использования и невозмож­ность восстановительного ремонта;

• устанавливает причины списания (износ, реконструкция, авария, нарушение нормальных условий эксплуатации и др.);

• выявляет лиц, виновных в преждевременном выбытии основ­ных средств из эксплуатации, вносит предложения о привлечении этих лиц к ответственности в соответствии с законодательством;

• определяет возможность использования отдельных узлов, деталей, материалов списываемого объекта и производит их оценку;

• осуществляет контроль за изъятием из списываемых основных средств годных деталей, узлов, материалов, цветных и драгоценных металлов, определяет их количество и вес, контролирует сдачу на соот­ветствующий склад;

• составляет акты о списании отдельных объектов основных средств.

В бюджетных учреждениях применяются акты о списании основ­ных средств по форме ОС-4 бюдж., акты о списании транспорт­ных средств по форме ОС-4а бюдж., акты о списании исключенной из библиотеки литературы по форме 444.

В актах о списании указываются: год изготовления, дата поступ­ления в организацию, время ввода в эксплуатацию, первоначаль­ная (или восстановительная) стоимость, сумма начисленного износа, количество проведенных капитальных ремонтов. Подробно опреде­ляются причины выбытия основных средств, состояние его основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов. При списании авто­транспортных средств, кроме того, указывается пробег автомобиля, дается техническая характеристика его агрегатов и деталей, опреде­ляется возможность дальнейшего использования основных деталей и узлов, которые могут быть получены от разборки.

Акт составляется отдельно на каждый списываемый объект; не допускается списание по одному акту нескольких объектов. К акту прикладывается заключение специализированной организации о тех­ническом состоянии объекта, невозможности его дальнейшего исполь­зования, нецелесообразности проведения ремонта.

При списании с баланса основных средств, выбывших в результа­те аварии, к акту о списании прилагается копия акта об аварии, указы­ваются причины аварии и меры, принятые в отношении виновных лиц.

Составленные акты на списание подписываются всеми членами комиссии и утверждаются руководителем бюджетного учреждения. [6]

На основании актов основные средства списываются с баланса бюджетного учреждения следующей записью:

Д 020 «Износ основных средств» (на сумму начисленного

износа)

250 «Фонд в основных средствах» (на фонд остаточной

стоимости)

К 010—019 «Основные средства».

Разборка и демонтаж основных средств до утверждения актов на списание не допускаются. Все детали, узлы и агрегаты разобранно­го и демонтированного оборудования, годные для ремонта других ма­шин, а также другие материалы, полученные от ликвидации основных средств, приходуются по соответствующим счетам. Стоимость мате­риалов, полученных от ликвидации основных средств, приобретенных за счет бюджетных, а также целевых средств и безвозмездных поступ­лений, относится на увеличение целевых средств на содержание учреж­дения и другие мероприятия:

Д 063-1,

063-3 «Хозяйственные материалы и канцелярские принадлеж­ности»

069-1,

069-3 «Запасные части к машинам и оборудованию»

К 270 «Целевые средства на содержание учреждения и другие мероприятия».

Стоимость материалов, полученных от разборки отдельных объектов основных средств, по предметам, приобретенным за счет средств от предпринимательской деятельности, относится на увеличе­ние средств на содержание и развитие материально-технической базы.

На сумму материалов производится запись:

Д 063-2 «Хозяйственные материалы и канцелярские принадлеж­ности»

069-2 «Запасные части к машинам и оборудованию»

К 241 «Средства на содержание и развитие материально-тех­нической

базы»

Детали и узлы, изготовленные с применением драгоценных метал­лов или из черных и цветных металлов и не используемые для нужд учреждения, подлежат реализации организациям, имеющим лицензии на данный вид деятельности. Списанные с баланса детали и узлы, изго­товленные с применением драгоценных металлов, учитываются учреж­дением в соответствии с нормативными правовыми актами федераль­ных органов исполнительной власти, согласованными с Минфином России. [7]

Суммы, вырученные учреждениями от реализации неиспользу­емого оборудования и других объектов основных средств, а также мате­риалов, полученных от разборки основных средств, остаются в распо­ряжении учреждений и относятся в размере балансовой (первоначаль­ной или восстановительной) стоимости:

* по предметам, приобретенным за счет бюджетных средств, а также целевых и безвозмездных поступлений, на увеличение целе­вых средств на содержание учреждения и другие мероприятия в соот­ветствии с записью:

Д 178-3 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

К 270 «Целевые средства на содержание учреждения и другие мероприятия»;

* по предметам, приобретенным за счет средств от предпринимательской деятельности, на увеличение средств на содержание и развитие материально-технической базы в соответствии с записью:

Д 178-2 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

К 241 «Средства на содержание и развитие материально-технической

базы».

Сумма превышения между ценой реализации и балансовой стоимостью реализованных основных средств, а также материалов, полученных от разборки основных средств, за вычетом расходов, связанных с реализацией и уплатой налога на добавленную стоимость, относится на доходы отчетного периода.

При этом делается запись:

Д 178-2 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

К 401 «Доходы будущих периодов».

Фактическое поступление сумм от реализации основных средств, приобретенных за счет бюджетных и целевых средств, отражается записью:

• на сумму балансовой стоимости:

Д 110 «Целевые средства и безвозмездные поступления»

К 178-3 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»;

• на сумму превышения цены реализации над балансовой стои­мостью:

Д 111 «Средства, полученные от предпринимательской деятельности»

К 178-2 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

При фактическом поступлении денег от реализации основных средств, приобретенных за счет предпринимательской деятельности, производится запись:

Д 111 «Средства, полученные от предпринимательской деятельности»

К 178-2 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

Суммы, полученные учреждениями от реализации зданий, соору­жений, передаточных устройств, находящихся в оперативном управ­лении, а также от реализации материалов, полученных от разборки основных средств, полностью перечисляются в доход соответству­ющего бюджета. При реализации зданий, сооружений и передаточных устройств по цене реализации производится запись:

Д 020-1 «Износ основных средств»

250-1 «Фонд в основных средствах»

К 010-1 «Здания»

011-1 «Сооружения»

012-1 «Передаточные устройства».

На суммы, полученные от реализации, производится запись по платежам в бюджет:

Д 091 «Средства федерального бюджета на расходы учрежде­ния»

101 «Средства на расходы учреждения»

К 173-1 «Расчеты по платежам в бюджет».

На суммы, перечисленные в бюджет, делается запись:

Д 173-1 «Расчеты по платежам в бюджет»

К 091 «Средства федерального бюджета на расходы учрежде­ния»

101 «Средства на расходы учреждения». [6]

При реализации объектов недвижимости, приобретенных либо выстроенных за счет средств от предпринимательской деятельности, а также целевых средств и безвозмездных поступлений, суммы от реали­зации остаются в самостоятельном распоряжении бюджетного учреж­дения в соответствии с требованиями ст. 298 ГК РФ. [1]

Списание основных средств и нематериальных активов может производиться в результате недостач, установленных при инвентари­зации основных средств. На сумму недостачи по балансовой стоимо­сти производится запись:

Д 020 «Износ основных средств»

250 «Фонд в основных средствах»

К 010—019 «Основные средства»

Одновременно производится вторая запись на суммы недостачи по рыночной стоимости, отнесенной на виновных лиц, по объектам основных средств, приобретенных за счет:

• бюджетных средств:

Д 170-1 «Расчеты по недостачам»

К 173-1 «Расчеты по платежам в бюджет»;

• целевых средств и безвозмездных поступлений:

Д 170-1 «Расчеты по недостачам»

К 270-3 «Целевые средства на содержание учреждения и другие мероприятия»;

• средств от предпринимательской деятельности:

Д 170-2 «Расчеты по недостачам»

К 401 «Доходы будущих периодов».

При авариях и стихийных бедствиях списание недостач основ­ных средств осуществляется за счет бюд­жетного учреждения и оформляется следующей записью по балансо­вой стоимости:

Д 020 «Износ основных средств»

250 «Фонд в основных средствах»

К 010—019 «Основные средства»

Учет операций по выбытию и перемещению основных средств ведется в накопительной ведомости по форме 438 (мемориальный ордер 9). Записи в накопительную ведомость производятся по каждо­му документу, при этом в графу «Итого» вносится сумма выбывших и перемещенных объектов основных средств, которая должна равнять­ся сумме записей по дебету субсчетов. По окончании месяца итоги по субсчетам записываются в книгу «Журнал-Главная».

Для контроля за правильностью бухгалтерских записей по синтетическому счету 01 и счетам второго порядка составляется оборот­ная ведомость по форме 326. Итоги оборотов и остатки по каждому аналитическому счету оборотных ведомостей должны сверяться с ито­гами оборотов и остатками этих субсчетов в книге «Журнал-Главная» (форма 308). Оборотные ведомости составляются ежеквартально, записи в них могут производиться в течение нескольких лет.

Аналитический учет основных средств ведется на следующих инвентарных карточках:

• учета основных средств в бюджетных учреждениях по форме ОС-6 бюдж.;

• учета основных средств в бюджетных учреждениях (для животных, многолетних насаждений и капитальных расходов для улуч­шения земель) по форме ОС-8;

• группового учета основных средств по форме ОС-9. Карточки ведутся по каждому инвентарному объекту. Инвен­тарные карточки по формам ОС-6 бюдж., ОС-8 и ОС-9 регистриру­ются в описи инвентарных карточек по учету основных средств (фор­ма ОС-10), которая ведется в одном экземпляре. Записи в ней произво­дятся в разрезе групп основных средств с указанием года открытия карточек. Для каждой группы отводится соответствующее количе­ство страниц. В централизованных бухгалтериях описи ведутся в том же порядке по каждому обслуживаемому учреждению.

Основанием для открытия инвентарной карточки служат при­лагаемая техническая документация на объект и сопроводительные документы поставщика при оприходовании основных средств. Инвен­тарная карточка должна быть подписана бухгалтером и материально ответственным лицом. Инвентарные карточки хранятся в картотеках бухгалтерии, где они располагаются по соответствующим субсчетам и группам с разделением по материально ответственным лицам, а в цен­трализованных бухгалтериях — по обслуживаемым учреждениям.

Карточка формы ОС-6 бюдж. предназначена для учета зданий, сооружений, передаточных устройств, машин и оборудования, инст­рументов, транспортных средств и др. Записи в ней производятся на основании первичных учетных документов (актов приемки о вводе в эксплуатацию, технических паспортов и др.). В карточке указывают­ся характерные признаки объектов: инвентарный номер, модель, тип, марка, заводской номер, дата выпуска (изготовления), дата и номер акта ввода основных средств в эксплуатацию, сведения об износе и др.

Карточка формы ОС-8 служит для учета рабочего, продуктивно­го и племенного скота, а также многолетних насаждений и капиталь­ных расходов по улучшению земель. Карточка формы ОС-9 предназна­чена для учета библиотечных фондов и сценическо-постановочных средств. Для библиотечных фондов открывается одна карточка, учет в которой ведется только в денежном выражении общей суммой. Учет сценическо-постановочных средств ведется на карточках в количе­ственном и суммовом выражении. [6]

**4. ИЗНОС И АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Для бюджетных организаций характерно наличие основных средств, приобретенных как за счет бюджетных, так и внебюджетных средств. В зависимости от источника приобретения на основные средства либо начисляется износ, либо производятся амортизационные отчисления.

Износом основных средств является денежное выражение поте­ри объектами своих физических и технико-экономических качеств.

Износ опреде­ляется и учитывается по зданиям и сооружениям, передаточным устрой­ствам, машинам и оборудованию, рабочему скоту, транспортным сред­ствам, производственному (включай принадлежности) и хозяйствен­ному инвентарю, многолетним насаждениям, достигшим эксплуатационного возраста. [7]

Износ не начисляется по следующим основным средствам:

• зданиям и сооружениям, являющимся уникальными памятни­ками архитектуры и искусства;

• оборудованию, экспонатам, образцам, моделям, действующим и недействующим, макетам и другим наглядным пособиям в кабинетах и лабораториях, используемым для учебных и научных целей;

• продуктивному скоту, буйволам, оленям, экспонатам животно­го мира (в зоопарках и аналогичных учреждениях);

многолетним насаждениям, не достигшим эксплутационного возраста;

• библиотечным фондам, фильмофонду, сценическо-постановочным средствам, музейным и художественным ценностям;

• основным средствам учреждений, находящихся за границей.

Износ основных средств определяется за полный календарный год (независимо от того, в каком месяце отчетного года они приобре­тены или построены) в соответствии с установленными нормами. По нематериальным активам износ не начисляется. [4] Начисление изно­са не может производиться свыше 100% стоимости основных средств. Сумма начисленного износа отражается в инвентарных карточках уче­та основных средств форм ОС-6 бюдж. и ОС-8. В них записываются годовая норма и сумма износа в рублях, шифр годовой нормы износа и год, в котором последний раз начислялся износ. [7]

Износ основных средств в бюджетных учреждениях начисляет­ся в соответствии с Годовыми нормами износа по основным фондам учреждений и организаций, состоящих на государственном бюджете, утвержденными Постановлением Совета Министров СССР от 11 нояб­ря 1973 г. №824. [9]

Ежегодно из карточек сумма износа записывается в оборот­ную ведомость по форме 326 по субсчету 020 «Износ основных средств». Счет пассивный, по кредиту которого отражается начисление износа, по дебету — уменьшение износа при выбытии объектов в связи с их лик­видацией или безвозмездной передачей.

На общую сумму износа, начисленного за отчетный год по основ­ным средствам, приобретенным за счет бюджетных средств и средств из внебюджетных источников, в последний рабочий день декабря составляется мемориальный ордер по форме 274.

При этом делается бухгалтерская запись:

Д 250 «Фонд в основных средствах»

К 020 «Износ основных средства»

Начисление износа в размере 100% стоимости на объекты, кото­рые пригодны для дальнейшей эксплуатации, не может служить осно­ванием для списания их в связи с полным износом.

При выбытии объектов из-за ликвидации или безвозмездной пере­дачи в соответствующей карточке определяется общая сумма износа за время нахождения объекта в эксплуатации и на эту сумму дебетуется субсчет 020 «Износ основных средств».

Для аналитического учета по субсчету 020 применяется оборот­ная ведомость по основным средствам формы 326. Записи в оборот­ной ведомости производятся путем отражения входящего сальдо по начисленному износу в разрезе каждого объекта основных средств и движения сумм износа по его начислению и списанию. [6]

По основным средствам, приобретенным бюджетной организацией за счет внебюджетных доходов, начисляется амортизация по нормам, установленным законодательно. Амортизационные отчисления производятся ежемесячно.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Рассмотрев методологию и организацию учета основных средств в бюджетном учреждении, можно сделать следующие выводы:

- основные средства бюджетного учреждения представляют собой совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда и действующих в течение длительного времени;

- основные средства бюджетной организации отражаются в бухгалтерском учете и отчетности по первоначальной стоимости, т.е. по фактическим затратам их приобретения, сооружения и изготовления, а предметы, которые переоценивались – по восстановительной стоимости;

- основные средства в учреждении могут поступать в результате приобретения за счет средств бюджета или безвозмездного получения от других организаций;

- основные средства, пришедшие в негодность, списываются в установленном порядке;

- все полученные, безвозмездно переданные, а также выбывшие основные средства отражаются в учете по балансовой стоимости;

- учет основных средств ведется в разрезе инвентарных объектов по местам их хранения и ответственным лицам;

- для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому объекту присваивается инвентарный номер;

- стоимость приобретенных основных средств в бухгалтерии записывается в дебет соответствующих субсчетов счета 01 «Основные средства» и кредит соответствующих субсчетов раздела V «Средства учреждений» или раздела VII «Расчеты», одновременно делается запись по дебету соответствующего субсчета счета 20 «Расходы по бюджету» или 21 «Расходы к распределению» и кредиту субсчета 250 «Фонд в основных средствах»;

- аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках форм ОС-6 и ОС-8, карточки ведутся по каждому инвентарному объекту;

- в процессе эксплуатации основные средства постепенно, т.е. их первоначальная стоимость постоянно уменьшается, для этого необходимо производить начисление износа. [7]

В результате проделанной работы можно говорить о том, что изучение бухгалтерского учета в отношении основных средств бюджетных организаций дает комплексное представление о системе учетных операций, отражающих процессы поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия. Бухгалтерский учет основных средств должен обеспечивать правильное документальное оформление и своевременное отражение в регистрах бухгалтерского учета всех этих операций, а также контроль за сохранностью и правильным использованием каждого объекта.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ (ред. от 10.01.2003 г.), КонсультантПлюс: ВерсияПроф.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. №145-ФЗ, КонсультантПлюс: ВерсияПроф.
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации. Постатейный научно-практический комментарий. – М.: Агентство (ЗАО) «Библиотечка Российской газеты», 2002.- 156 с.
4. План счетов бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях и Инструкция по его применению. – М.: Финансы и статистика, 2002.- 176 с.
5. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации от 10 июля 2000 г. №65н «О внесении изменений и дополнений в Инструкцию по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях», КонсультантПлюс: ВерсияПроф.
6. В.М. Родионова. Бухгалтерский учет и контроль в бюджетных учреждениях. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.- 232 с.
7. Токарев И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных Учреждениях. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002.- 197 с.
8. Распоряжение Мингосимущества России от 6 октября 1999 г. №1343-р «Об утверждении примерных договоров о передачи недвижимого имущества, являющегося федеральной собственностью», КонсультантПлюс: ВерсияПроф.
9. Постановление Совета Министров СССР от 11 ноября 1973 г. №824, КонсультантПлюс: ВерсияПроф.