

Тема 4. Учет нефинансовых активов в государственных правоохранительных органах

1. Состав нефинансовых активов правоохранительных органов.
2. Вложения в нефинансовые активы.
3. Отражение в учете операций по эксплуатации и выбытию нефинансовых активов.
4. Учет имущества казны.

1. Состав нефинансовых активов правоохранительных органов

Нефинансовые активы государственных правоохранительных органов (ГПО) - это средства, размещенные в материально-вещественных объектах и нематериальных активах.

К нефинансовым активам относят:

- основные средства;
- нематериальные активы;
- материальные запасы;
- произведенные активы.

➤ **Основные средства** – это материальные активы, имеющие материально-вещественную форму, используемые в качестве средств труда при выполнении работ, оказании услуг, производстве продукции либо для целей управления организацией, действующие в неизменной натуральной форме в течении нормативного срока службы продолжительностью свыше 12 месяцев, обладают любой стоимостью.

Основные средства ГПО можно разделить на две группы:

- основные средства для выполнения функций учреждений ГПО;
- основные средства прочих видов деятельности (образования, медицинского обслуживания).

Основными целями функционирования объектов основных средств являются: создание условий для деятельности ГПО, обеспечение координации между структурными подразделениями, контроль за деятельностью структурных подразделений; создание бытовых, социальных, условий жизнедеятельности кадров учреждений.

Основными средствами не являются:

- произведенные активы;
- имущество, составляющее государственную (муниципальную) казну;
- материальные ценности,
- биологические активы.

Основные средства учитываются по группам:

- жилые помещения;
- нежилые помещения (здания и сооружения);
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- инвентарь производственный и хозяйственный;
- многолетние насаждения;
- инвестиционная недвижимость;
- основные средства, не включенные в другие группы.

К группе "**Инвестиционная недвижимость**" отнесено находящееся во владении и (или) пользовании субъекта учета недвижимое имущество, не предназначенное для выполнения возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета и (или) продажи.

Недвижимое имущество, предназначенное для использования при выполнении возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета, относится к **недвижимости, занимаемой субъектом учета.**

Все операции с активами, осуществляемые субъектами учета, подразделяются на **обменные операции и необменные операции**.

Обменные операции - операции, в результате которых субъект учета передает (получает) сопоставимые по денежной величине (стоимости) активы преимущественно в форме денежных средств.

Необменные операции совершаются безвозмездно или по незначимым ценам по отношению к рыночной цене обменной операции с подобными активами.

От типа операции (обменная или необменная), в результате которой основное средство принимается к учету, зависит порядок определения первоначальной стоимости объекта основных средств.

Первоначальная стоимость объекта основных средств, приобретенного в результате обменной операции (или созданного субъектом учета), формируется в сумме фактически произведенных капитальных вложений с учетом предъявленного НДС. Исключения составляют случаи, когда объект будет использоваться в деятельности, облагаемой НДС.

Первоначальной стоимостью основного средства, приобретенного в результате необменной операции, является его справедливая стоимость на дату приобретения.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется исходя из следующего:

- ожидаемого срока получения экономических выгод и (или) полезного потенциала, заключенных в активе;
- рекомендаций, содержащихся в документах производителя, которыми комплектуется объект имущества;
- решения комиссии по поступлению и выбытию активов, принятого с учетом рассмотрения всех обязательных вопросов для принятия такого решения.

На основные средства производят начисление **амортизации** (отражает потерю стоимости объекта основных средств в течении нормативного срока

службы). В зависимости от нормативного срока службы рассчитывается годовая норма амортизации.

Начисление амортизации осуществляется с использованием следующих методов:

- линейного метода (происходит равномерное начисление в течение всего срока полезного использования);
- метода уменьшаемого остатка (применяется коэффициент не выше трех);
- пропорционально объему продукции (зависит от ожидаемой производительности актива, в период остановки производства может равняться нулю).

Субъект учета самостоятельно определяет метод начисления амортизации исходя из предполагаемого способа получения будущих экономических выгод или полезного потенциала, заключенного в активе. Выбранные методы начисления амортизации основных средств (групп основных средств) закрепляются в учетной политике.

Метод начисления амортизации может быть изменен при изменении предполагаемого способа получения экономических выгод и полезного потенциала основного средства.

Размер амортизации объекта основных средств движимого или недвижимого имущества (кроме объекта библиотечного фонда) зависит от его стоимости:

- до 10 000 руб. (включительно) - не начисляется, стоимость объекта единовременно списывается с учета при вводе (передаче) в эксплуатацию;
- от 10 000 до 100 000 руб. (включительно) - начисляется 100% при выдаче в эксплуатацию;
- свыше 100 000 руб. - начисляется по нормам амортизации.

Размер амортизации объекта библиотечного фонда определяется его стоимостью:

- до 100 000 руб. (включительно) - начисляется 100% при выдаче в эксплуатацию;

- свыше 100 000 руб. - начисляется по нормам амортизации.

Стоимость объекта и начисление амортизации по Инструкции N 157н		Стоимость объекта и начисление амортизации по Стандарту	
Объект движимого имущества		Любой объект основных средств движимого или недвижимого имущества (кроме объекта библиотечного фонда)	
До 3 000 руб. (включительно)	Не начисляется	До 10 000 руб. (включительно)	Не начисляется
От 3 000 до 40 000 руб. (включительно)	100% при выдаче в эксплуатацию	От 10 000 до 100 000 руб. (включительно)	100% при выдаче в эксплуатацию
Свыше 40 000 руб.	По нормам амортизации	Свыше 100 000 руб.	По нормам амортизации
Объект недвижимого имущества		Не выделяется	
До 40 000 руб. (включительно)	100% при принятии к учету	-	
Свыше 40 000 руб.	По нормам амортизации	-	
Объект библиотечного фонда		Объект библиотечного фонда	
До 40 000 руб. (включительно)	100% при выдаче в эксплуатацию	До 100 000 руб. (включительно)	100% при выдаче в эксплуатацию
Свыше 40 000 руб.	По нормам амортизации	Свыше 100 000 руб.	По нормам амортизации

Амортизация может начисляться самостоятельно на структурную часть объекта основных средств отдельно от иных частей, составляющих совместно со структурными частями объекта единый объект основных средств.

Для начисления амортизации частей, составляющих объект, общая стоимость объекта основных средств распределяется между его структурными частями.

- **Нематериальные активы**— активы, не имеющие материально – вещественной (физической) формы, способные приносить будущие экономические выгоды.

К нематериальным активам ГПО относятся эксклюзивные права, возникающие из авторских и иных договоров на научные разработки; из авторских и иных договоров на использование программных продуктов для ЭВМ, баз данных и т.д. *Чтобы объект мог быть отнесен к нематериальным активам, он должен соответствовать следующим требованиям:*

- отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;
- возможность идентификации (отделения, выделения) от другого имущества;
- использование при выполнении работ или оказании услуг, либо для управленческих нужд учреждения;
- использование в течение длительного времени, то есть срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев;
- не предполагается последующая перепродажа данного имущества;
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива, и исключительного права у учреждения на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т.п.).

В отношении нематериальных активов также должна проводится переоценка и начисляться амортизация. Амортизация нематериальных активов производится в бюджетных организациях тремя способами. Порядок расчета и начисления амортизации на объекты нематериальных активов аналогичен порядку, применяемому для объектов основных средств. Годовая сумма амортизационных отчислений определяется при линейном способе исходя из первоначальной стоимости нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

Определение срока полезного использования объекта нематериальных активов производится исходя из срока действия патента, свидетельства и (или) из других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности, а также исходя из полезного срока использования

нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, он устанавливается специальной комиссией, как правило в размере двадцати лет.

➤ **К объектам произведенных активов** относят землю, ресурсы недр, водные ресурсы, некультивируемые биологические ресурсы, прочие произведенные активы, которые становятся объектами бюджетного учета в момент их вовлечения в экономический (хозяйственный) оборот (п. п. 71, 79 Инструкции N 157н).

Вовлечением земельных участков в экономический (хозяйственный) оборот являются приобретение, продажа и передача земельных участков с учетом ограничений, установленных ст. 27 Земельного кодекса РФ.

Виды объектов произведенных активов (п. 79 Инструкции N 157н):

- земля - земельные участки, а также неотделимые от них капитальные расходы (не связанные со строительством сооружений) на культурно-технические мероприятия по поверхностному улучшению земель для сельскохозяйственного пользования;

- ресурсы недр - подтвержденные запасы природных ресурсов (нефть, природный газ, уголь, запасы полезных рудных и нерудных ископаемых, залегающие под землей или на ее поверхности, включая морское дно), некультивируемые биологические ресурсы (животные и растения, находящиеся в государственной и муниципальной собственности) и водные ресурсы (водоносные пласты и другие ресурсы подземных вод);

- прочие произведенные активы - не относящиеся к другим видам объектов произведенные активы (например, радиочастотный спектр).

Объектами произведенных активов признаются активы, используемые в процессе деятельности учреждения, которые не являются продуктами производства и вещное право на которые должно быть закреплено в установленном порядке за учреждением (п. 70 Инструкции N 157н).

Единицей бухгалтерского учета основных средств, нематериальных

активов, произведенных активов является инвентарный объект.

Аналитический учет объектов нефинансовых активов ведется в Инвентарной карточке учета нефинансовых активов (ф. 0504031) (п. 82 Инструкции N 157н).

Учет операций по поступлению объектов нефинансовых активов ведется (п. 83 Инструкции N 157н):

- в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов (ф. 0504071) - в части операций по принятию к учету объектов нефинансовых активов по сформированной первоначальной стоимости;

- в Журнале по прочим операциям (ф. 0504071) - по иным операциям поступления объектов нефинансовых активов.

Учет операций по выбытию и перемещению объектов нефинансовых активов ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов (ф. 0504071) (п. 83 Инструкции N 157н).

Часть нефинансовых активов ГПО составляют запасы материалов.

К ним относят все предметы со сроком полезного использования до одного года, не зависимо от их стоимости, а также некоторые объекты со сроком использования более 12 месяцев, но не относящиеся к основным средствам в соответствии с Классификатором.

- **Материалы** - необходимая часть имущества ГПО. Без них не возможны процесс документального оформления таможенных услуг, ведение статистики, работа электронно-вычислительной и оргтехники и т.д.

К материальным запасам в ГПО относят: боеприпасы, киноплёнки, аудио- и видеокассеты, дискеты, письменные и канцелярские принадлежности, химреактивы для таможенных лабораторий, специальные средства для таможенной идентификации товаров и транспортных средств (для наложения пломб, буквенных обозначений), сейф-пакеты.

На объекты, относящиеся к материальным запасам, амортизация не начисляется.

Поступление в учреждение материальных запасов оформляется Приходным ордером на приемку материальных ценностей (нефинансовых активов) (ф. 0504207) (Приложение N 5 к Приказу N 52н). Отметим, что составлять его не нужно, если имеются первичные учетные документы - отгрузочные документы, предусмотренные условиями договора (контракта), оформленные надлежащим образом.

В случаях, когда имеются расхождения с данными документов поставщика при поступлении материальных ценностей, составляется Акт приемки материалов (материальных ценностей) (ф. 0504220).

Материальные запасы, приобретенные по безналичному расчету у поставщиков, могут быть получены работниками учреждения на основании выданных учреждением доверенностей (ф. 0315001).

В случае приобретения материальных запасов через подотчетных лиц учреждения их оприходование осуществляется на основании авансового отчета с приложением оправдательных документов (п. 216 Инструкции N 157н).

Для оприходования материальных ценностей при их покупке у физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, может оформляться закупочный акт. Его форму следует утвердить в учетной политике. Закупочный акт должен содержать все обязательные реквизиты первичного учетного документа, предусмотренные п. 25 СГС "Концептуальные основы". Для разработки такого документа можно использовать унифицированную форму "Закупочный акт" (форма N ОП-5).

2. Вложения в нефинансовые активы

Вложениями в нефинансовые активы, учитываемыми на счете 0 106 00 000 "Вложения в нефинансовые активы", являются фактические затраты учреждения в объекты нефинансовых активов (к которым относятся основные средства, нематериальные активы, произведенные активы, материальные запасы) при их приобретении (в том числе по договору лизинга), строительстве

(создании), модернизации (реконструкции, в том числе с элементами реставрации, техническом перевооружении, достройке, дооборудовании), изготовлении, а также фактические затраты, связанные с выполнением НИОКР, технологических работ, результаты которых впоследствии будут приняты к бюджетному учету в качестве объектов нефинансовых активов (п. 127 Инструкции N 157н).

Поступление нефинансовых активов в правоохранительные органы осуществляется через систему государственных закупок.

При осуществлении своих закупок Минобороны России, Служба внешней разведки, Федеральная служба безопасности, а также все их подведомственные подразделения должны применять закрытые способы определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей). По выбору заказчика можно воспользоваться:

- закрытым конкурсом,
- закрытым конкурсом с ограниченным участием,
- закрытым двухэтапным конкурсом,
- закрытым аукционом.

Аналитический учет вложений в нефинансовые активы ведется в Многографной карточке (ф. 0504054) в разрезе видов затрат по каждому строящемуся, реконструируемому, модернизируемому, приобретаемому объекту нефинансовых активов.

Учет операций по принятию к учету нефинансовых активов (увеличению первоначальной стоимости нефинансовых активов) в сумме произведенных фактических вложений ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов (ф. 0504071).

Учет операций по формированию фактических вложений ведется в Журнале операций (ф. 0504071) в соответствии с содержанием факта хозяйственной жизни: в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов; в Журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками либо Журнале операций расчетов с подотчетными лицами; Журнале операций расчетов по оплате труда, денежному довольствию и

стипендиям; в Журнале операций по прочим операциям (п. 129 Инструкции N 157н).

N п/п	Содержание операций	Номер счета	
		по дебету	по кредиту
1	Принятие к учету вложений в объекты нефинансовых активов		
1.1	При их приобретении за плату:		
	- в размере договорной стоимости, а также стоимости оказанных услуг, сборов, платежей и других произведенных затрат, связанных с приобретением актива	1 106 хх 330,	1 302 ХХ 73Х
	- в размере стоимости затрат, связанных с приобретением актива, поступивших от подотчетного лица	1 106 хх13 330,	1 208 ХХ 667
1.2	При их безвозмездном получении:		
	- при внутриведомственной передаче	1 106 хх 330,	1 304 04 330
	- при межведомственной и межбюджетной передаче	1 106 хх 330, 1 106 хх 330	1 401 10 195
1.3	Поступивших по договору дарения, пожертвования:		
	- отражение стоимости объектов активов	1 106 хх 330,	1 401 10 19Х
	- отражение суммы затрат, связанных с регистрацией объектов активов	КРБ 1 106 хх 330,	КРБ 1 303 05 731,
2	Принятие к учету объектов нефинансовых активов		
2.1	Принятие к учету объектов нефинансовых активов	1 103 хх 330 1 101 хх 330 1 102 хх 330	1 106 ХХ 330

Учет вложений в материальные запасы осуществляют на счете 010604000 "Изготовление материалов, готовой продукции (работ, услуг)".

Операции по вложениям в изготовление материалов и готовой продукции, выполнение работ и оказание услуг отражают:

Дебет счета 010604340 "Увеличение стоимости изготовления материалов, готовой продукции (работ, услуг)"

Кредиту счетов 030201730 "Увеличение кредиторской задолженности по заработной плате", 030302730 "Увеличение кредиторской задолженности по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации", 030206730 "Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками по оплате коммунальных услуг", 030207730 "Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками по оплате арендной платы за

пользование имуществом", 030208730 "Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками по оплате услуг по содержанию имущества", 030209730 "Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками по оплате прочих услуг", 010501440 "Уменьшение стоимости медикаментов и перевязочных средств", 010502440 "Уменьшение стоимости продуктов питания", 010503440 "Уменьшение стоимости горюче-смазочных материалов", 010504440 "Уменьшение стоимости строительных материалов", 010505340 "Увеличение стоимости мягкого инвентаря", 010506440 "Уменьшение стоимости прочих материальных запасов" и других счетов.

Изготовленные материалы на основании актов о приемке материалов (ф. 0315004), требований-накладных (ф. 0315006) отражаются по дебету счетов 010501340 "Увеличение стоимости медикаментов и перевязочных средств", 010502340 "Увеличение стоимости продуктов питания", 010504340 "Увеличение стоимости строительных материалов", 010505340 "Увеличение стоимости мягкого инвентаря", 010506340 "Увеличение стоимости прочих материальных запасов" и кредиту счета 010604440 "Уменьшение стоимости изготовления материалов, готовой продукции (работ, услуг)".

Выполненные работы и оказанные услуги отражают по дебету счета 040101130 "Доходы от рыночных продаж товаров, работ, услуг" и кредиту счета 010604440 "Уменьшение стоимости изготовления материалов, готовой продукции (работ, услуг)".

Изготовленные объекты готовой продукции по фактической себестоимости отражаются по дебету счета 010507340 "Увеличение стоимости готовой продукции" и кредиту счета 010604440 "Уменьшение стоимости изготовления материалов, готовой продукции (работ, услуг)".

3. Отражение в учете операций по эксплуатации и выбытию нефинансовых активов

В процессе эксплуатации нефинансовых активов начисляется амортизация.

Бухгалтерские записи по начислению амортизации по объектам основных средств и нематериальных активов

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Начисление амортизации по объектам основных средств	КРБ 1 401 20 271, КРБ 1 106 34 340, КРБ 1 109 х0 271	КРБ 1 104 хх 410
2	Начисление амортизации по объектам основных средств – предметам лизинга	КРБ 1 401 20 271, КРБ 1 106 34 340	КРБ 1 104 4х 410
3	Начисление амортизации по объектам нематериальных активов	КРБ 1 401 20 271, КРБ 1 106 34 340, КРБ 1 109 х0 271	КРБ 1 104 39 420
4	Начисление амортизации по объектам нематериальных активов – предметам лизинга	КРБ 1 401 20 271, КРБ 1 106 34 340	КРБ 1 104 49 420

Любое имущество, периодически подлежит списанию. Причины выбытия с баланса учреждения могут быть разные: например, износ, утрата (хищение), безвозмездная передача.

В силу п. 1 ст. 296 ГК РФ имущество казенного учреждения закрепляется за ним на праве оперативного управления. Казенное учреждение не вправе отчуждать либо иным способом распоряжаться имуществом без согласия собственника имущества. Положение о списании федерального имущества утверждено Постановлением Правительства РФ от 14.10.2010 № 834 (далее – Положение № 834).

В соответствии с п. 3 Положения № 834 решение о списании федерального имущества принимается в случае, если данное имущество:

1. непригодно для дальнейшего использования по целевому назначению вследствие полной или частичной утраты потребительских свойств, в том числе физического или морального износа;

2. выбыло из владения, пользования и распоряжения вследствие гибели или уничтожения, в том числе помимо воли владельца, а также вследствие невозможности установления его местонахождения.

В соответствии с общим Порядком согласования списания федерального имущества (утвержден Приказом Минэкономразвития РФ № 96, Минфина РФ № 30н от 10.03.2011). Для согласования решения о списании федерального имущества руководитель учреждения должен направить в федеральный орган исполнительной власти, в ведении которого оно находится:

1. перечень объектов федерального имущества, решение о списании которых подлежит согласованию;

2. копию решения о создании постоянно действующей комиссии по подготовке и принятию решения о списании федерального имущества (с приложением положения о данной комиссии и ее состава, утвержденных приказом руководителя учреждения) – если такая комиссия создается впервые либо в положение или в состав внесены изменения;

3. копию протокола заседания постоянно действующей комиссии по подготовке и принятию решения о списании объектов федерального имущества;

4. акты о списании федерального имущества и документы согласно перечню, утверждаемому федеральным органом исполнительной власти.

Необходимо отметить, что соответствующие силовые структуры ведомственными приказами утверждают для подведомственных учреждений (территориальных органов):

1. порядок согласования решения о списании имущества;
2. перечень документов, необходимых для принятия этого решения;
3. порядок согласования актов о списании.

Например, для территориальных органов МВД действует Приказ МВД РФ от 18.10.2012 № 954, для учреждений в структуре МЧС – приказы МЧС РФ от 20.09.2011 № 524, от 07.02.2013 № 68, для учреждений в структуре ФСИН – Приказ ФСИН РФ от 12.04.2012 № 196. Так, для списания

автомобиля с учета в учреждении ФСИН необходимо представить следующий пакет документов:

1. копию паспорта (формуляра) транспортного средства (при его отсутствии – материалы служебной проверки по факту утраты паспорта (формуляра) транспортного средства, справку о балансовой принадлежности, содержащую все необходимые сведения для идентификации имущества по наименованию, местонахождению, основаниям возникновения права);

2. технико-экономическое обоснование списания транспортного средства;

3. семь фотоснимков транспортного средства форматом 9 x 12 см (вид автомобиля спереди, сзади, справа, слева, двигатель, номер шасси (кузова, двигателя)).

При списании транспортных средств, получивших повреждения в результате дорожно-транспортного происшествия, дополнительно к документам, названным выше, представляются:

1. справка о дорожно-транспортном происшествии по форме, утвержденной Приказом МВД РФ от 01.04.2011 № 154;

2. копия заключения о результатах служебной проверки;

3. заключение независимой технической экспертизы транспортного средства;

Все представляемые копии документов должны быть заверены уполномоченным лицом и гербовой печатью.

Отражение операций по сдаче автомобиля в утиль

Любое имущество (в том числе металлолом) может реализовываться казенным учреждением только в порядке, установленном уполномоченным органом государственной власти.

Согласно **ст. 4 Федерального закона от 24.06.1998 № 89-ФЗ «Об отходах производства и потребления»**

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19109/ право собственности на отходы принадлежит собственнику сырья, материалов,

полуфабрикатов, иных изделий или продуктов, а также товаров (продукции), в результате использования которых данные доходы образовались.

Из содержания **п. 3 ст. 41 БК РФ** следует, что средства от реализации имущества, принадлежащего казенному учреждению на праве оперативного управления, независимо от источников его приобретения должны перечисляться в доход соответствующего бюджета.

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/c5a5b77bd2e9718ef6faf32c062d3faeff632d8f/

В соответствии со **ст. 247 НК РФ** казенное учреждение при осуществлении указанных операций является плательщиком налога на прибыль.

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/fa7f7670ae321138f09008d4640208ea629a3c38/

Базой по налогу на прибыль организаций признается денежное выражение прибыли, определяемой согласно **ст. 247 НК РФ**, подлежащей налогообложению (**п. 1 ст. 274 НК РФ**). Доходами от приносящей доход деятельности в силу **гл. 25 НК РФ** признаются доходы государственных (муниципальных) учреждений, получаемые от юридических и физических лиц по операциям реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав, и внереализационные доходы.

Доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных и имущественных прав. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной форме (**ст. 249 НК РФ**).

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/8d624cd7cd99b553448ec5f3d6ca8921857827ad/. Внереализационные доходы определяются в порядке,

установленном **ст. 250 НК РФ**.

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/d3cd0da5dfeff39ba9cedcd32c6c42fcfb97b43/

Согласно **п. 13** указанной статьи стоимость полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств включается в состав внереализационных доходов. Внереализационные доходы, полученные в натуральной форме, принимаются при определении налоговой базы исходя из цены сделки с учетом положений **ст. 105.3 НК РФ (п. 5 ст. 274 НК РФ)**.

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/d8d9595f8c21520996a38b229cd6bfc42428fa79/. Принимая во внимание вышеизложенное, металлолом,

полученный от списания автомобиля и оцененный в соответствии со **ст. 105.3 НК РФ**, <https://base.garant.ru/10900200/e2277015ea5db8a869fc06125323cebf/>

будет являться для казенного учреждения внереализационным доходом. В силу **пп. 8 п. 4 ст. 271 НК РФ**

<https://base.garant.ru/10900200/f11e8c6307d9936f6aafdf7fc06ed048/> датой получения внереализационного дохода в виде металлолома при применении метода начисления признается день составления акта ликвидации амортизируемого имущества, оформленного согласно требованиям бухгалтерского учета.

Выручка от реализации металлолома признается доходом от реализации. На основании **пп. 2 п. 1 ст. 268 НК РФ**

<https://base.garant.ru/10900200/ab979246112fcab5a44798041fe8860c/> при реализации товаров и (или) имущественных прав налогоплательщик вправе уменьшить доходы от данных операций на цену приобретения (создания) этого имущества, а также на сумму расходов, указанных в **абз. 2 п. 2 ст. 254 НК РФ**.

<https://base.garant.ru/10900200/4a0924b314e13e2e1778ae697505c9b3/>. Исходя из этой нормы стоимость материально-производственных запасов, прочего имущества в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, при ремонте, модернизации, реконструкции,

техническом перевооружении, частичной ликвидации основных средств, определяется как сумма дохода, учтенного налогоплательщиком в порядке, предусмотренном п. 13 и 20 п. 2 ст. 250 НК РФ.

<https://base.garant.ru/10900200/90ac765ac9bb123905d63534062a6022/>

Таким образом, выручка от реализации металлолома может быть уменьшена на стоимость данного металлолома, оцененного в соответствии со ст. 105.3 НК РФ.

Согласно пп. 25 п. 2 ст. 149 НК РФ реализация лома и отходов черных и цветных металлов освобождается от обложения НДС. Следовательно, указанные операции, совершаемые казенными учреждениями, обложению НДС не подлежат.

В силу ст. 162 БК РФ казенные учреждения осуществляют принятие и исполнение бюджетных обязательств (в том числе бюджетных обязательств по уплате налога на прибыль) в пределах доведенных лимитов бюджетных обязательств. При этом бюджетными обязательствами являются расходные обязательства, подлежащие исполнению в соответствующем финансовом году.

Исходя из Указаний о порядке применения бюджетной классификации РФ, утвержденных Приказом Минфина РФ от 01.07.2013 № 65н:

– зачисление денежных средств от реализации металлолома следует отражать по статье 440 «Уменьшение стоимости материальных запасов» КОСГУ;

– уплату налога на прибыль с доходов от реализации металлолома – по статье 290 «Прочие расходы» КОСГУ.

На основании Инструкции № 162н операции по реализации металлолома отражаются в бюджетном учете следующими бухгалтерскими записями (Письмо Федерального казначейства от 28.12.2012 № 42-7.4-05/8.0-748):

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Начисление дохода от сдачи имущества на металлолом	1 205 74 560	1 401 10 172
2	Поступление средств от сдачи имущества на	1 210 02 440	1 205 74 660

	металлолом в доход бюджета		
3	Получение лимитов бюджетных обязательств для уплаты налога на прибыль	1 501 15 290	1 501 13 290
4	Начисление сумм налога на прибыль	1 401 20 290	1 303 03 730
5	Принятие бюджетного обязательства по уплате налога на прибыль	1 501 13 290	1 502 11 290
6	Принятие денежного обязательства по уплате налога на прибыль	1 502 11 290	1 502 12 290
7	Перечисление сумм налога на прибыль в доход бюджета	1 303 03 830	1 304 05 290

Различают следующие возможные варианты отражения на счетах выбытия нефинансовых активов:

Для учета операций по изменению стоимости материальных запасов применяются счета, в 24-26-м разрядах которых, соответственно, указывается код:

- 340 – увеличение стоимости материалов;
- 440 – уменьшение стоимости материалов.

Списывать материальные запасы с учета казенные учреждения могут двумя способами:

- по фактической стоимости единицы;
- по средней фактической стоимости.

Учреждение может применять оба метода, но метод, установленный для определенной группы (вида) материальных запасов, используется в течение финансового года непрерывно.

Бухгалтерские записи по списанию материальных запасов, использованных в деятельности учреждения

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Списание с учета материальных запасов, израсходованных в текущей деятельности учреждения:		
	- в рамках бюджетной деятельности	КРБ 1 401 20 272, КРБ 1 106 34 340	КРБ 1 105 хх 440
	- в рамках приносящей доход деятельности	КРБ 1 106 34 340, КРБ1 109 х0 272, КРБ 1 401 20 272	КРБ 1 105 хх 440
2	Списание с учета материальных запасов, использованных при создании		

	нефинансовых активов:		
	- основных средств	КРБ 1 106 x1 310	КРБ 1 105 xx 440
	- нематериальных активов	КРБ 1 106 32 320	КРБ 1 105 xx 440
	- произведенных активов	КРБ 1 106 13 330	КРБ 1 105 xx 440
	- материальных запасов	КРБ 1 106 34 340	КРБ 1 105 xx 440
3	Передача готовой продукции в целях использования ее для нужд учреждения	КРБ 1 105 xx 340	КРБ 1 105 37 340

Бухгалтерские записи при реализации материальных запасов

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Списание стоимости реализуемых материальных запасов	КДБ 1 401 10 172	КРБ 1 105 xx 440
2	Начисление суммы расходов за оказанные услуги по оценке реализуемых материальных запасов	КРБ 1 401 20 226	КРБ 1 302 26 730
3	Отнесение расходов по услугам оценщика на уменьшение доходов	КДБ 1 401 10 172	КРБ 1 401 20 226
4	Отражение операций по реализации материальных запасов администраторами доходов бюджета, осуществляющих отдельные полномочия по начислению и учету платежей в бюджет. Поступление денежных средств в доход бюджета		
4.1	Начисление выручки от реализации материальных запасов (по цене реализации с учетом НДС)	КДБ 1 205 74 560	КДБ 1 401 10 172
4.2	Передача расчетов по поступлениям в бюджет с администратором по кассовым поступлениям в бюджет по Извещению (ф. 0504805)	КДБ 1 304 04 440	КДБ 1 303 05 730
4.3	Получение подтвержденного Извещения (ф. 0504805) от администратора по кассовым поступлениям	КДБ 1 303 05 830	КДБ 1 205 74 660
5	Отражение операций по реализации материальных запасов в бюджетном учете казенного учреждения, за которым закреплены полномочия по администрированию кассовых поступлений в бюджет		
5.1	Начисление выручки от реализации материальных запасов (по цене реализации с учетом НДС)	КДБ 1 205 74 560	КДБ 1 401 10 172
5.2	Начисление суммы НДС	КРБ 1 401 20 290	КРБ 1 303 04 730
5.3	Поступление средств от реализации материальных запасов на счет администратора доходов бюджета	КДБ 1 210 02 440	КДБ 1 205 74 660

4. Учет имущества казны

Имущественная казна есть движимое и недвижимое имущество, находящееся в государственной (муниципальной) собственности и не

закрепленное за учреждениями, за исключением средств бюджета и потребляемых вещей.

Учет имущества федеральной казны осуществляют:

1) Федеральное агентство по управлению госимуществом в отношении имущества (включая земельные участки), составляющего государственную казну Российской Федерации, расположенного за рубежом;

2) территориальные органы Федерального агентства по управлению государственным имуществом в отношении имущества (включая земельные участки, в том числе предоставленные в пользование юридическим и физическим лицам на основании соответствующих договоров), составляющего государственную казну РФ, расположенного на территории Российской Федерации по месту его нахождения.

Таким образом, **в состав имущества казны могут входить:**

- денежные средства (бюджет);
- нефинансовые активы (движимое и недвижимое имущество, нематериальные активы, произведенные активы, материальные запасы).

Амортизация имущества казны отражается в особом порядке:

-по объектам нефинансовых активов, включенным в состав государственной (муниципальной) казны по основанию прекращения права оперативного управления (хозяйственного ведения), амортизация отражается в размере сумм, учтенных (начисленных) последним правообладателем;

-на объекты нефинансовых активов с даты их включения в состав казны амортизация не начисляется, если иное не установлено нормативным правовым актом финансового органа публично-правового образования, в собственности которого находится имущество, составляющее государственную (муниципальную) казну (правовой акт по бюджетному учету казны).

Начисление амортизации на объекты произведенных активов Инструкцией № 157н не предусмотрено. <https://base.garant.ru/12180849/>

Поступление имущества в казну по сформированной стоимости отражается так:

Дебет счета 1 10851 310 «Увеличение стоимости недвижимого имущества, составляющего казну»,

или **Дебет счета 1 10852 310** «Увеличение стоимости движимого имущества, составляющего казну»,

или **Дебет счета 1 10854 320** «Увеличение стоимости нематериальных активов, составляющих казну»,

или **Дебет счета 1 10856 340** «Увеличение стоимости материальных запасов, составляющих казну»,

или **Дебет счета 1 10857 310** «Увеличение стоимости прочих активов, составляющих казну»

Кредит счета 1 30404 3x0 «Внутриведомственные расчеты» (при поступлении имущества казны от подведомственного органа исполнительной власти одного уровня бюджета)

или **Кредит счета 1 40110 190** «Доходы от безвозмездных неденежных поступлений в сектор государственного управления» (в остальных случаях).

Прекращение в соответствии с законодательством РФ права постоянного (бессрочного) пользования земельным участком (изъятие в казну) отражается:

Дебет счета 1 10855 330 «Увеличение стоимости произведенных активов, составляющих казну»

Кредит счета 1 40110 190 «Доходы от безвозмездных неденежных поступлений в сектор государственного управления».

Одновременно:

Уменьшение забалансового счета 26 «Имущество, переданное в безвозмездное пользование» – изъят в казну земельный участок.

Если в казну поступает имущество, по которому начислялась амортизация предыдущим владельцем, вышеуказанная запись делается на сумму первоначальной стоимости движимого имущества. Амортизация принимается к учету отдельно.

Принятие к учету сумм амортизации отражается следующим образом:

Дебет счета 1 30404 3x0 «Внутриведомственные расчеты»

или **Дебет счета 1 40110 190** «Доходы от безвозмездных неденежных поступлений в сектор государственного управления»

Кредит счета 1 10450 000 «Амортизация имущества, составляющего казну».

Принятие к бухгалтерскому учету недвижимого имущества, составляющего казну, в том числе вновь выстроенных (созданных, приобретенных) зданий, сооружений, движимого имущества, составляющего казну, в том числе созданного хозяйственным способом, за исключением объектов библиотечного фонда, по первоначальной стоимости, сформированной при их приобретении, создании, изготовлении, отражается так:

Дебет счета 1 10850 3x0 «Увеличение стоимости имущества, составляющего казну»

Кредит счета 1 1063x 3x0 «Увеличение вложений в иное движимое имущество».

Одновременно отражается **увеличение забалансового счета 25** «Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)» **или 26** «Имущество, переданное в безвозмездное пользование» в структуре соответствующих групп (видов) нефинансовых активов.

Выбытие движимого имущества казны отражается следующими записями:

Дебет счета 1 30404 3x0 «Внутриведомственные расчеты» (при передаче имущества казны подведомственному органу исполнительной власти одного уровня бюджета),

Дебет счета 1 40120 240 «Расходы на безвозмездные перечисления текущего характера организациям»,

или **Дебет счета 1 40120 250** «Расходы на безвозмездные перечисления бюджетам»,

или **Дебет счета 1 40120 280** «Расходы на безвозмездные перечисления капитального характера организациям»

Кредит счета 1 1085x 4x0 «Уменьшение стоимости имущества, составляющего казну»

– отражена безвозмездная передача имущества казны.

При безвозмездной передаче имущества казны государственным (муниципальным) организациям ранее начисленная амортизация передается записью:

Дебет счета 1 10450 000 «Амортизация имущества, составляющего казну»

Кредит счета 1 30404 3х0 «Внутриведомственные расчеты»,

Кредит счета 1 40120 250 «Расходы на безвозмездные перечисления бюджетам»

или Кредит счета 1 40120 280 «Расходы на безвозмездные перечисления капитального характера организациям».

Списание сумм начисленной амортизации имущества казны при его выбытии, списании, реализации, безвозмездной передаче иным организациям, за исключением государственных и муниципальных организаций, физическим лицам, наднациональным и международным финансовым организациям, правительствам иностранных государств, передаче в финансовую (неоперационную) аренду оформляется так:

Дебет счета 1 10451 411 «Уменьшение стоимости недвижимого имущества в составе имущества казны за счет амортизации»,

или Дебет счета 1 10452 411 «Уменьшение стоимости движимого имущества в составе имущества казны за счет амортизации»,

или Дебет счета 1 10454 421 «Уменьшение стоимости нематериальных активов в составе имущества казны за счет амортизации»,

или Дебет счета 1 10459 411 «Уменьшение имущества казны в концессии за счет амортизации»

Кредит счета 1 1085х 4х0 «Уменьшение стоимости имущества казны»

или Кредит счета 1 10890 410 «Уменьшение стоимости имущества концедента, составляющего казну» – списана амортизация имущества казны при его выбытии.

Вложение имущества казны в уставный капитал (фонд) организаций отражается записью:

Дебет счета 1 21530 000 «Вложения в акции и иные формы участия в капитале»

Кредит счета 1 10800 000 «Нефинансовые активы имущества казны» – передано имущество в уставный капитал (фонд) по остаточной стоимости.

Передача имущества казны в неоперационную (финансовую) аренду отражается так:

Дебет счета 1 40110 172 «Доходы от операций с активами»

Кредит счета 1 1085х 000 «Нефинансовые активы имущества казны»

Одновременно:

Увеличение забалансового счета 25_ «Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)» или 26 «Имущество, переданное в безвозмездное пользование» – передано основное средство или нематериальный актив имущества казны в неоперационную (финансовую) аренду.

Передача земельных участков, находящихся в составе государственной (муниципальной) казны, в постоянное (бессрочное) пользование отражается так:

Дебету счета 1 40120 250 «Расходы на безвозмездные перечисления бюджетам»

или Дебет счета 1 40120 280 «Расходы на безвозмездные перечисления капитального характера организациям»

Кредит счета 1 10855 430 «Уменьшение стоимости произведенных активов, составляющих казну».

Одновременно:

Увеличение забалансового счета 26 «Имущество, переданное в безвозмездное пользование».

В случае физического износа имущества казны, уничтожения в результате стихийного бедствия, террористического акта и др. оно должно списываться с баланса органа управления имуществом. Однако бухгалтерских записей на этот случай Инструкция № 162н не содержит.

В данном случае допустимо использовать аналогию со списанием

«обычных» основных средств. В этом случае выбытие будет отражаться так:

а) выбытие объектов, пришедших в негодность, при принятии решения об их списании, а также выбытие основных средств, уничтоженных в результате террористических актов, иных действий, произведенных вне зависимости от воли учреждения как правообладателя:

Дебет счета 1 40110 172 «Доходы от операций с активами»

Кредит счета 1 1085х 4х0 «Уменьшение стоимости имущества, составляющего казну» – списана первоначальная стоимость выбывшего имущества.

Одновременно:

Дебет счета 1 1045х 4х1 «Уменьшение стоимости имущества казны за счет амортизации»

Кредит счета 1 40110 172 «Доходы от операций с активами» – списана амортизация по выбывшему имуществу;

б) выбытие объектов основных средств, пришедших в негодность вследствие стихийных бедствий и иных бедствий, опасного природного явления, катастрофы:

Дебет счета 1 40120 273 «Чрезвычайные расходы по операциям с активами»

Кредит счета 1 1085х 410 «Уменьшение стоимости имущества, составляющего казну» – списана первоначальная стоимость выбывшего имущества.

Одновременно:

Дебет счета 1 1045х 4х1 «Уменьшение стоимости имущества казны за счет амортизации»

Кредит счета 1 40120 273 «Чрезвычайные расходы по операциям с активами».

Инструкция № 162н не содержит указаний о том, как следует отражать реализацию имущества казны.

Списывается остаточная стоимость имущества:

Дебет счета 1 40110 172 «Доходы от операций с активами»

Кредит счета 1 1085х 410 «Уменьшение стоимости имущества, составляющего казну» – списана остаточная стоимость выбывающего в связи с реализацией имущества.

Одновременно начисляется доход:

Дебет счета 1 2057х 000 «Расчеты по доходам от операций с активами»

Кредит счета 1 40110 172 «Доходы от операций с активами» – начислен доход от реализации имущества казны

Дебет счета 1 21002 172 «Расчеты с финансовым органом по поступлениям в бюджет доходов от операций с активами»

Кредит счета 1 2057х 000 «Расчеты по доходам от операций с активами» – поступил в бюджет доход от реализации имущества казны.

Вопросы для самоконтроля.

1. Как осуществляется оценка основных средств в казенных учреждениях?
2. Как осуществляется организация учета основных средств в казенных учреждениях?
3. Какая существует группировка основных средств в казенных учреждениях?
4. Как происходит документооборот по учету основных средств в казенных учреждениях?
5. Каков порядок отражения в учете поступления основных средств и их выбытия в казенных учреждениях?
6. Каким образом происходит начисление и учет амортизации основных средств в казенных учреждениях?
7. Каким образом осуществляется учет нематериальных активов и произведенных активов в казенных учреждениях?
8. Как осуществляется начисление и учет амортизации нематериальных активов в казенных учреждениях?

9. Что подразумевается под учетом вложений в нефинансовые активы в казенных учреждениях?
10. Каков механизм осуществления аналитического учета основных средств, произведенных активов и нематериальных активов на инвентарных карточках в казенных учреждениях?
11. Назовите существующие виды материальных запасов казенных учреждений.
12. Как осуществляется оценка материальных запасов казенных учреждений?
13. Каким образом осуществляется учет материалов и продуктов питания в казенных учреждениях?
14. Как списываются недостачи и потери от естественной убыли в казенных учреждениях?
15. Каким образом происходит документальное оформление поступления, движения и выдачи материалов, продуктов питания и медикаментов?
16. Как осуществляется организация синтетического и аналитического учета материальных запасов в казенных учреждениях?
17. Кто осуществляет оформление и отражение результатов инвентаризации в учете за текущий год в казенных учреждениях?
18. Как составляется сличительная ведомость в казенных учреждениях?
19. Каков порядок возмещения недостач и оприходования излишков товарно-материальных ценностей и денежных средств казенных учреждений?
20. Какова роль инвентаризации в контроле за эффективным расходованием средств казенных организаций?