

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное
учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(Национальный исследовательский университет)»
Институт открытого и дистанционного образования
Кафедра «Управление и право»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент

Рук-ль группы ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

_____ И.А. Иванова

_____ 2018г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой

_____ А.А. Демин

_____ 2018г.

Бухгалтерский учет и аудит основных средств в бюджетном учреждении

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
ЮУрГУ – 38.03.01.2018.81708. ВКР

Руководитель работы

преподаватель кафедры УиП

_____ Е.А. Попова

_____ 2018 г.

Автор работы

студент группы ДО–530

_____ И.В. Кичева

_____ 2018 г.

Нормоконтролер

доцент кафедры УиП

_____ А.В. Елисеев

_____ 2018 г.

Челябинск 2018

АННОТАЦИЯ

Кичева И.В. Бухгалтерский учет и аудит основных средств в бюджетном учреждении. – Челябинск: ЮУрГУ, 2018 группа ДО–530, 88 с., 9 ил., 35 табл., библиогр. список – 53наим., 12 прил., 13 л. плакатов ф. А4

Объектом выпускной квалификационной работы отчета являются основные средства организации.

Цель выпускной квалификационной работы разработка рекомендаций по совершенствованию организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России

В выпускной квалификационной работе представлено ознакомление с деятельностью хозяйствующего субъекта, изучена нормативно-правовая база регламентирующая ведение бухгалтерского и налогового учета в организации.

Рассмотрен порядок ведения бухгалтерского учета основных средств бюджетного учреждения. Проведен аудит основных средств. Разработаны рекомендации по совершенствованию организации бухгалтерского учета основных средств.

Результаты выпускной квалификационной работы имеют практическую значимость и были применены в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 для совершенствования учета и внутреннего контроля основных средств

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	6
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БЮДЖЕТНОМ УЧРЕЖДЕНИИ	7
1.1 Организационно-экономические особенности бюджетного учреждения	7
1.2 Экономическая сущность основных средств и их роль в управлении учреждением	14
1.3 Нормативное регулирование бухгалтерского учета и аудита основных средств в бюджетном учреждении	18
1.4 Задачи и цели бухгалтерского учета и аудита основных средств.....	21
2 ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ФГБУЗ ЦМСЧ № 71.....	26
2.1 Организационно-экономическая характеристика ФГБУЗ ЦМСЧ № 71	26
2.2 Документационное обеспечение основных средств.....	31
2.3 Состав и классификация основных средств в бюджетном учреждении	33
2.4 Амортизация основных средств	37
2.5 Учет поступления, перемещения и выбытия основных средств.....	39
2.6 Инвентаризация основных средств	44
2.7 Налоговый учет объектов ОС	46
3 АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА РОССИИ.....	52
3.1 Планирование аудита.....	52
3.2 Проведение аудиторской проверки.....	58
3.3 Аудиторское заключение	65
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	68
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	70
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А. План счетов бюджетного учета.....	73
ПРИЛОЖЕНИЕ Б. Инвентарная карточка учета основных средств (форма ОС-6)	75
ПРИЛОЖЕНИЕ В. Инвентарная карточка группового учета основных средств (форма ОС-6а)	77
ПРИЛОЖЕНИЕ Г. Накладная на внутреннее перемещение объектов ОС (форма № ОС-2)	78
ПРИЛОЖЕНИЕ Д. Техническое заключение ОС.....	79
ПРИЛОЖЕНИЕ Е. Акт о списании объектов нефинансовых активов форма № ОС-4)	80
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж. Инвентаризационная опись объектов ОС (форма ИНВ-1).....	81
ПРИЛОЖЕНИЕ К. Данные бухгалтерского баланса по бюджетной деятельности.....	82
ПРИЛОЖЕНИЕ Л. Оборотно-сальдовые ведомости по счетам.....	83
ПРИЛОЖЕНИЕ М. Соответствие данных регистров учета ОС	84
ПРИЛОЖЕНИЕ Н. Ведомость ОС и НМА.....	85
ПРИЛОЖЕНИЕ П. Ведомость списанных ОС за 2017 г.....	87

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы. Каждая бюджетная организация обладает имуществом, основная часть которого воплощена в основных средствах. Эти объекты должны использоваться в производстве продукции, при выполнении работ и оказании услуг, либо для управленческих нужд организации, и обладать способностью, приносить ей экономические выгоды [14, с. 62].

В условиях рыночной экономики велика роль бухгалтерского учета, как источника для принятия грамотных управленческих решений. Перед бухгалтерским учетом стоят задачи достоверной оценки финансового и имущественного положения. В отличие от коммерческих организаций бухгалтерский учет в бюджете строго регламентирован [27, с. 15].

Одним из наиболее крупных разделов бухгалтерского учета организации является учет основных средств [24, с. 105].

«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; контроль за затратами на ремонт основных средств, за их сохранностью и эффективностью использования» [16, с. 48].

Своевременное проведение аудиторской проверки правильности учета, налогообложения поможет организации избежать крупных ошибок, влекущих за собой большие штрафы [23, с. 16].

Объект выпускной квалификационной работы – основные средства учреждения;

Предмет выпускной квалификационной работы – особенность организации учета и аудит основных средств учреждения.

Цель выпускной квалификационной работы – разработка рекомендаций по совершенствованию организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России

Задачи выпускной квалификационной работы:

- дать организационно-экономическую характеристику бюджетному учреждению;
- изучить организационную структуру предприятия, положение о главном бухгалтере и бухгалтерии, учетную политику;
- рассмотреть организацию бухгалтерского учета основных средств, провести аудиторскую проверку операций с основными средствами;
- предложить мероприятия, направленные на совершенствование внутреннего контроля операций с основными средствами.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БЮДЖЕТНОМ УЧРЕЖДЕНИИ

1.1 Организационно-экономические особенности бюджетного учреждения

Бухгалтерский учет в бюджетном учреждении здравоохранения в связи со спецификой родов деятельности имеет свои особенности.

«К учреждениям здравоохранения относятся лечебно-профилактические, санитарно-эпидемиологические и другие учреждения, включенные в «Номенклатуру учреждений здравоохранения», утверждаемую Минздравом России» [43, с. 13].

«Общее понятие учреждения как одного из видов некоммерческих организаций дается в п. 1 ст. 120 Гражданского кодекса РФ. В соответствии с указанной нормой учреждением признается организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера» [2]. На основе соответствующих норм Гражданского кодекса РФ был принят и введен в действие Федеральный закон от 3 ноября 2006 г. № 174–ФЗ «Об автономных учреждениях». «Он регламентирует специальный гражданско-правовой статус государственных и муниципальных учреждений, осуществляющих деятельность в социально-культурной сфере, то есть их правовое положение в гражданских правоотношениях» [33, с. 72]. Содержащееся в ч. 1 ст. 161 Бюджетного кодекса РФ понятие бюджетного учреждения определяет правовое положение государственного и муниципального учреждения как субъекта финансовых, а именно бюджетных правоотношений [25, с. 119]. В частности, ст. 120 ГК РФ [2] устанавливает, что государственное или муниципальное учреждение может быть автономным, бюджетным или казенным.

Важно понимать, что указанные наименования учреждений – автономное, бюджетное и казенное – являются лишь типами внутри единой организационно-правовой формы юридического лица (учреждения) [13, с. 38]

«Казенное учреждение – это государственное учреждение, осуществляющее оказание государственных услуг, выполнение работ и (или) исполнение государственных функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которого осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы» [5].

«Бюджетное учреждение – это некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий соответственно органов государственной власти или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах» [5].

«Автономное учреждение – это некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти, полномочий органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах в случаях, установленных федеральными законами» [5, ст. 9.2].

Учреждения здравоохранения – это, как правило, автономные или бюджетные учреждения.

«Бюджетное и автономное учреждения создаются исключительно с целью выполнения работ либо оказания услуг. В определениях бюджетного и автономного учреждений про возможность исполнения ими государственных функций не упоминается. Таким образом, если на учреждение планируется возложить не только выполнение работ или оказание услуг, но и исполнение государственных функций, тип такого учреждения должен быть казенным»[1]

На основании ст. 161 Бюджетного кодекса РФ устанавливается, что «бюджетное учреждение финансируется за счет средств соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда согласно смете доходов и расходов. В смете отражают все виды доходов бюджетного учреждения, которые получают им из бюджета и государственных внебюджетных фондов, а также которые получает учреждение в результате осуществления предпринимательской деятельности учреждением, в том числе в виде доходов от оказания платных услуг, других видов доходов, получаемых от использования государственной или муниципальной собственности, которая закреплена за бюджетным учреждением на праве оперативного управления или от иных видов деятельности»[1].

При исполнении сметы бюджетное учреждение имеет право самостоятельного расходования средств, которые были получены из внебюджетных источников согласно п. 6 ст. 161 Бюджетного кодекса РФ. Данное положение соотносится с нормой ст. 298 Гражданского кодекса, в которой говорится, что «если в соответствии с учредительными документами учреждению предоставлено право осуществлять приносящую доходы деятельность, то доходы, полученные от такой деятельности, и приобретенное за счет этих доходов имущество поступают в самостоятельное распоряжение учреждения и учитываются на отдельном балансе» [2]. Следовательно, можно отметить, что наличие возможности у бюджетного учреждения распоряжаться внебюджетными доходами, которая предусмотрена Бюджетным кодексом РФ, полностью подтверждается нормами гражданского законодательства. Однако эта возможность значительно снижает уровень заинтересованности руководства учреждения в качественном осуществлении основного вида деятельности (предоставления государственных и муниципальных услуг). Также можно отметить, что осуществление деятельности на нерыночной основе может создавать необоснованные конкурентные преимущества бюджетного учреждения перед негосударственными организациями.

Согласно мнения И.И. Жуклинца, финансирование бюджетных учреждений в виде ассигнований, направленных на содержание бюджетного учреждения, строится согласно сметному порядку, включающему в себя ряд важнейших принципов:

- соблюдение определенного режима экономии расходования средств из государственного бюджета;
- строгого соблюдения целевого использования бюджетных средств;
- соблюдения правильного и своевременного выделения ассигнований, направленных на содержание учреждения;
- организации систематического контроля за деятельностью учреждения со стороны вышестоящей организации и финансовых органов [23, с. 144].

Деятельность бюджетного учреждения осуществляется согласно предмету и целям деятельности, которые определены на основании федерального законодательства, иных нормативно-правовых актов, муниципально-правовых актов и устава.

Рассмотрим подробнее особенности бюджетного учреждения здравоохранения.

Бюджетные учреждения здравоохранения осуществляют свою деятельность согласно государственным (муниципальным) заданиям и на основании обязательств перед страховщиками по обязательному социальному страхованию [51, с. 20].

Согласно ст. 82 Федерального закона «Об основах охраны здоровья граждан в РФ» деятельность бюджетного учреждения здравоохранения может финансироваться за счет:

- средств федерального бюджета, бюджета субъекта РФ, местного бюджета;
- средств обязательного медицинского страхования;
- средств организаций и граждан;
- средств, которые поступили от физических и юридических лиц, в том числе за счет добровольного пожертвования;
- иных источников, которые не запрещены законодательством РФ.

Начиная с 1 января 2011 года финансирование бюджетных учреждений может осуществляться по основным формам:

- в виде субсидий для возмещения нормативного объема затрат, которые связаны с оказанием учреждением согласно государственного (муниципального) задания государственных (муниципальных) услуг (выполнением работ);
- в форме субсидий на прочие цели;
- в виде бюджетных инвестиций [1, ст. 78.1–79].

«Для бюджетных учреждений здравоохранения, которые участвуют в процессах реализации территориальных программ обязательного медицинского страхования (ОМС), выделяют также дополнительную форму финансирования из бюджета учредителя – в виде перечислений трансфертов в бюджет территориального фонда обязательного медицинского страхования (ТФОМС), за счет которых в дальнейшем осуществляют финансирование учреждения» [51, с. 22].

«Бухгалтерский учет в бюджетном учреждении в отличие от коммерческого строго регламентирован и осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» и на основании Инструкции по бюджетному учету от 01.12.2010г. № 157н» [32, с. 309]

«Отрасль здравоохранения обладает рядом отраслевых особенностей, объективно налагающих отпечаток на порядок ведения бухгалтерского бюджетного учета:

- процедуры оказания медицинских услуг требуют обязательного личного контакта производителей и потребителей услуг с высоким уровнем индивидуальности и нестандартности врачебного подхода врача к пациентам;
- наличие трудностей в потребительском выборе медицинских услуг в результате их неосвязаемости и низкой информированности;
- специфика формирования спроса на медицинские услуги в сочетании высокой социальной приоритетности и низкого уровня эластичности спроса;
- отсутствие четкой связи затрат труда медицинского персонала и конечного результата оказания медицинских услуг, выраженном в улучшении состояния здоровья пациента, повышении продолжительности жизни населения и т.д.;
- необходимости сочетания экономической эффективности и социальной справедливости, которые определяют тип финансирования оказываемых услуг» [52, с. 17].

«Поскольку многие государственные учреждения здравоохранения вынуждены заниматься оказанием платных медицинских услуг и другими видами деятельности, приносящими доход, то они должны составлять учетную политику для целей ведения бухгалтерского учета и для целей налогообложения в соответствии со спецификой отрасли» [52, с. 19].

Учетная политика в медицинской организации составляется, руководствуясь Федеральным законом о бухгалтерском учете.

1. «Учетная политика утверждается приказом или распоряжением лица, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета. Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации

2. Принятая медицинским учреждением учетная политика применяется последовательно из года в год. Учетная политика в медицинском учреждении применяется последовательно из года в год.

3. Учетная политика может изменяться:

- в случаях внесения изменений и дополнений в законодательство РФ или нормативных актов органами регулирующих бухгалтерский учет;
- в случаях изменения способов ведения бухгалтерского учета;
- в случаях изменения условий деятельности.

4. Изменения, внесенные в учетную политику должны применяться с начала финансового года и указываться в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности на конец» [21, с. 44]

В учетной политике ЦМСЧ № 71 определяется способ ведения бухгалтерского учета: учреждение бухгалтерской службы как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером.

В обязательном порядке в учетной политике ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 утверждаются:

- 1) «рабочий план счетов бюджетного учета, в котором указывается перечень используемых учреждением синтетических и аналитических счетов и корреспонденцию формы первичных документов. учетные регистры в виде компьютерных форм по синтетическому и аналитическому учету, содержащие все необходимые реквизиты бухгалтерских документов, подписанные составителем;
- 2) порядок и сроки проведения инвентаризации кассы, бланков строгой отчетности, наркотических и психотропных веществ, медикаментов, драгоценных металлов, материальных запасов, объектов ОС и НМА состав инвентаризационной комиссии, состав инвентаризационной комиссии при внезапных проверках;
- 3) перечень лиц, имеющих право подписи на первичных учетных документах;
- 4) график документооборота, который определяет порядок представления документов в бухгалтерию;
- 5) технология с помощью, которой осуществляется обработка учетной информации (программный продукт «1с:бухгалтерия государственного учреждения 8»);
- 6) порядок выдачи денежных средств под отчет;
- 7) порядок распределения накладных расходов» [16, с. 157–159];
- 8) «другие вопросы организации бухгалтерского учета, установленные инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях» [15, с. 29]

Так как медицинское учреждение осуществляет приносящую доход деятельность, то в учетной политике отражено:

- 1) перечень предоставляемых платных услуг;
- 2) метод определения выручки от реализации продукции, работ, услуг для целей определения налогооблагаемой прибыли;
- 3) осуществлять отдельный учет доходов и расходов целевых поступлений, а также сумм доходов и расходов от приносящей доход деятельности ст. 321.1. НК РФ [3].

Единый план счетов для бюджетных организаций утвержден Приказом Минфина РФ от 1 декабря 2010 г. № 174н. (приложение А).

«План счетов включает в себя пять разделов и забалансовые счета:

- 1) нефинансовые активы – счета для учета основных средств, произведенных и нематериальных активов, амортизации, материальных запасов, вложений в нефинансовые активы и нефинансовые активы в пути;
- 2) финансовые активы – счета для учета денежных средств и денежных документов учреждения, дебиторской задолженности;
- 3) обязательства – счета для учета кредиторской задолженности;

- 4) финансовый результат – счета для учета доходов и расходов учреждения и отражения финансового результата;
- 5) санкционирование расходов бюджетов – счета для отражения информации о лимитах полученных и переданных бюджетных обязательств и ассигнованиях;
- 6) забалансовые счета содержат информацию о ценностях стоимостью менее 3000 тыс. руб., не принадлежащих предприятию, а так же бланки строгой отчетности» [7].

Счет бюджетного учета состоит из 26 разрядов и отражают:

- в 1–17 разрядах–аналитический код по классификационному признаку поступлений и выбытий;
- в 18 разряде– код вида финансового обеспечения;
- в 19–21 разрядах– код синтетического счета;
- в 22–23 разрядах– код аналитического счета;
- в 24–26 разрядах– аналитический код вида поступлений, выбытий объекта учета»[7].

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 финансируется за счет приносящей доход деятельности, субсидий на выполнение государственного задания, средств по обязательному медицинскому страхованию.

«В целях организации и ведения бухгалтерского учета, утверждения Рабочего плана счетов применяются следующие коды вида финансового обеспечения (деятельности) для государственных (муниципальных) учреждений, организаций, осуществляющих полномочия получателя бюджетных средств, финансовых органов соответствующих бюджетов и органов, осуществляющих их кассовое обслуживание:

- 1 –«деятельность, осуществляемая за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации (бюджетная деятельность)»;
- 2 –«приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения)»;
- 3 –«средства во временном распоряжении»;
- 4 –«субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания»;
- 5 –«субсидии на иные цели»;
- 6 –«субсидии на цели осуществления капитальных вложений»;
- 7 –«средства по обязательному медицинскому страхованию» [7].

Классификация операций сектора государственного управления (КОСГУ):

- 1) статья 120 «Доходы от собственности»;
- 2) статья 130 «Доходы от оказания платных услуг (работ)»;
- 3) статья 140 «Суммы принудительного изъятия»;
- 4) статья 170 «Доходы от операций с активами»;
- 5) статья 180 «Прочие доходы»;
- 6) статья 270 «Расходы по операциям с активами»:
 - 271 «Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов»;
 - 272 «Расходование материальных запасов»;
 - 273 «Чрезвычайные расходы по операциям с активами».
- 7) статья 290 «Прочие расходы»;

- 8) группа 400 «Выбытие нефинансовых активов»:
- 410 «Уменьшение стоимости основных средств»;
 - 420 «Уменьшение стоимости нематериальных активов»;
 - 430 «Уменьшение стоимости непроизведенных активов»;
 - 440 «Уменьшение стоимости материальных запасов».
- 9) группа 300 «Поступление нефинансовых активов»:
- 310 «Увеличение стоимости основных средств»;
 - 320 «Увеличение стоимости нематериальных активов»;
 - 330 «Увеличение стоимости непроизведенных активов»;
 - 340 «Увеличение стоимости материальных запасов» [7].

Пример формирования бухгалтерского счета (рисунок 1)

Номер разряда счета				
18	19-21	22	23	24-26
Финансовое обеспечение	Код синтетического счета	Код аналитического счета		Классификация операций сектора государственного управления
<i>Пример: счет 4.101.34.310 «Увеличение стоимости прочих основных средств – недвижимого имущества учреждения»</i>				
4	101	34	310	
Субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания	Основные средства	"Машины и оборудование – иное движимое имущество учреждения"	Увеличение стоимости ОС	

Рисунок 1 – Формирование счета бюджетного учреждения

«Таким образом, можно выделить ряд специфических особенностей бюджетного учета государственных учреждений здравоохранения:

- наличие социальной значимости услуг, оказываемых учреждениями, а потому ограничение в уровне рентабельности по оказываемым медицинским услугам;
- невозможность сопоставления расходов на оказание медицинских услуг и результатов от оказания услуг;
- определенная ограниченность выбора сферы бизнеса, которая обусловлена специализацией деятельности медицинского учреждения;
- присутствие ведомственного контроля исполнения сметы расходов и выполнением программы государственных гарантий оказания качественной бесплатной медицинской помощи населению;
- необходимость ведения отдельного учета по расходам, связанным с платными и бесплатными услугами населению;
- наличие организации учета расходов средств по содержанию учреждения в разрезе статей бюджетной классификации;
- особенности налогообложения доходов по предпринимательской деятельности медицинских учреждений и т. д.» [52, с. 15].

1.2 Экономическая сущность основных средств и их роль в управлении учреждением

Также понятия «основных средств» могут рассматриваться с различных позиций:

1. Согласно Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) «Основные средства» основными средствами признаются материальные активы, которые: предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях, и предполагаются к использованию в течение более чем одного периода [53].

2. В соответствии со ст. 257 главы 25 НК РФ «для целей налогового учета под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией» [3].

В государственных учреждениях всех организационно-правовых форм понятие «основные средства» раскрывается через определенный перечень одновременно выполняемых условий, установленных Приказом Минфина РФ от 01.12.2010 № 157н, далее Инструкции № 157н.

Основные средства – материальные объекты отвечающие следующим критериям: используются в качестве средств труда; срок полезного использования более 12 месяцев; организацией не предполагается последующая перепродажа объекта [6].

В соответствии с п. 38 Инструкции № 157н в качестве материального объекта, относящегося к основным средствам, к учету может быть принят:

- «материальный объект со сроком полезного использования более 12 месяцев независимо от его стоимости;
- материальные объекты имущества, составляющие библиотечный фонд учреждения (за исключением периодических изданий), независимо от срока их полезного использования.
- материальные объекты, предназначенные для неоднократного или постоянного использования на праве оперативного управления в процессе деятельности учреждения при выполнении им работ, оказании услуг, осуществления государственных полномочий (функций) либо для управленческих нужд учреждения;
- материальные объекты, находящиеся в эксплуатации, запасе, на консервации, сданные в аренду, полученные в лизинг (сублизинг)» [7].

«Кроме того, в составе основных средств медицинские бюджетные учреждения – арендаторы учитывают законченные капитальные вложения в арендованные ими здания, сооружения, оборудование и другие объекты основных средств в сумме произведенных вложений, если иное не предусмотрено договором аренды» [18, с. 146].

По мнению И.И. Жуклинца, «основные средства, функционирующие в организациях бюджетной сферы (здравоохранение, образование, культура, наука и

др.) в отличие от производственных основных средств, не участвуют в процессе производства, а обслуживают происходящие в этих организациях процессы по удовлетворению социально-культурных потребностей населения, осуществлению функций государственного управления, т. е. являются непроизводственными основными средствами»[23, с.187].

Согласно п. 41 Инструкции № 157н объектом основных средств является:

- «объект со всеми приспособлениями и принадлежностями;
- отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций;
- обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы»[6].

Учет основных средств ведется в соответствии с общероссийским классификатором основных фондов. С 2017 г. ОКОФ заменил ОКОФ 2, в связи с чем организациям пришлось изменить классификационные коды, присвоенные объектам ОС, принятым до 1.01.2017 г. Для этого были разработаны переходные ключи утвержденные приказом Росстандарта от 21.04.2016 № 458. В ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 переход от ОКОФ ОК 013–94 к ОКОФ 2 ОК 013–2014 (СНС 2008) происходил автоматически с помощью программы 1С.В основном группировки объектов образованы по признакам назначения, которые связаны с видами деятельности, производимыми в результате деятельности услугами и продукцией:

- 100.00.00.00– «Жилые здания и помещения»;
- 200.00.00.00.000– «Здания (кроме жилых) и сооружения, расходы на улучшение земель»;
- 300.00.00.00.000– «Машины и оборудование, включая хозяйственный инвентарь, и другие объекты»;
- 400.00.00.00– «Системы вооружений»;
- 500.00.00.00.000– «Культивируемые биологические ресурсы»;
- 600.00.00.00– «Расходы на передачу прав собственности на произведенные активы»;
- 700.00.00.00– «Объекты интеллектуальной собственности»[4].

«Сроком полезного использования объекта основных средств является период, в течение которого предусматривается использование в процессе деятельности учреждения объекта основных средств в тех целях, ради которых он был приобретен, создан и (или) получен (в запланированных целях)» [36, с. 69].

В соответствии с п. 37 Инструкции 157н группировка основных средств внутри учреждения осуществляется по следующим объектам имущества:

- 10 «Недвижимое имущество учреждения»;
- 20 «Особо ценное движимое имущество учреждения»;
- 30 «Иное движимое имущество учреждения»;
- 40 «Имущество – предметы лизинга»;
- 50 «Нефинансовые активы, составляющие казну»[6].

Некоторые позиции ОКОФ для медицинских учреждений представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Общероссийский классификатор основных фондов

Код	Наименование
330.32.50	Инструменты и оборудование медицинские
330.32.50.21	Инструменты и приспособления терапевтические; дыхательное оборудование
330.32.50.21.110	Инструменты и оборудование терапевтические
330.32.50.21.111	Инструменты терапевтические
330.32.50.21.112	Оборудование терапевтическое
330.32.50.21.120	Оборудование дыхательное
330.32.50.21.121	Аппараты для ингаляционного наркоза
330.32.50.21.122	Аппараты дыхательные реанимационные

С 1 января 2011 года вступило в действие Постановление Правительства РФ № 538 «О порядке отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества». «При отнесении имущества к особо ценному движимому имуществу, как правило, рассматриваются три основных критерия:

- балансовая стоимость имущества;
- возможность осуществления уставной деятельности без данного имущества;
- специальный порядок отчуждения имущества»[8].

Более наглядно классификация основных средств, используемая в настоящее время в бюджетных учреждениях, может быть представлена на рисунке (рисунок 2).



Рисунок 2 – Классификация основных средств в бюджетных учреждениях

«Также в настоящее время основные средства могут подразделяться по ряду других оснований:

- согласно видам по натурально-вещественной классификации;
- согласно возраста или срока их эксплуатации;
- согласно отрасли экономики, хозяйства и промышленности по отраслевой принадлежности;
- согласно функционального предназначения;
- согласно признаку имущественной принадлежности;
- согласно влияния на предметы труда;
- согласно степени их использования» [50, с. 175].

Рассмотрим подробнее некоторые классификации основных средств.

Согласно имущественной принадлежности С.Ю. Фирстовой выделяется две разновидности имущества – собственное и арендованное «Требование отдельной классификации арендованных основных средств связано с особенностями их учёта и эксплуатации. При ремонте собственных средств обычно не возникают сложности, связанные с оформлением процедуры ремонта и модернизации» [43, с. 136].

Участие основных фондов в производстве требует своевременных отчислений, связанных с амортизацией. Для отображения степени участия средств в производстве их подразделяют на действующие и недействующие.

Действующие основные средства участвуют в процессе производства, а недействующие по различным причинам выведены из эксплуатации и могут находиться:

- на простое (быть на ремонте, модернизации или реконструкции);
- на стадии достройки – часто встречается для крупных сооружений (технологических колодцев, печей, ректификационных колонн);
- в запасе (резерве) – характерно для оснащения непрерывного цикла работы, при износе или поломке основного устройства производится быстрая замена дублирующим аппаратом;
- на консервации (длительное хранение работоспособного оборудования);
- готовые к пуску – прошедшие приёмо-сдаточные испытания и ожидающие окончания подготовительных работ;
- выведенные из эксплуатации, а также предназначенные для продажи [40, с. 88].

Согласно п. 23 Инструкции № 157н объекты нефинансовых активов принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной (фактической) стоимости.

«Первоначальной стоимостью объектов нефинансовых активов признается сумма фактических вложений в их приобретение, сооружение или изготовление (создание), с учетом сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных учреждению поставщиками и (или) подрядчиками (кроме их приобретения, сооружения и изготовления в рамках деятельности, облагаемой НДС, если иное не предусмотрено налоговым законодательством Российской Федерации)» [6].

«Текущая рыночная стоимость объекта определяется при принятии его к бухгалтерскому учету согласно цене, которая действует на дату принятия в учета (оприходования) объектов имущества, полученных на безвозмездной основе согласно данным или аналогичным объектам имущества»[36, с. 205].

«Под остаточной стоимостью амортизируемого объекта на соответствующую дату согласно понимается балансовая стоимость объекта, уменьшенная на сумму начисленной на соответствующую дату амортизации. Показатель амортизации отражает величину стоимости основных средств, закрепленных за учреждением на праве оперативного управления, перенесенную за период их использования на уменьшение финансового результата».[6]

1.3 Нормативное регулирование учета ОС

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в нашей стране подразумевает собой определенные правила и принципы, предусмотренные законодательством РФ.

Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета представляется как система, состоящая из 4 уровней.

Первый уровень: Бюджетный кодекс Российской Федерации, Федеральный закон «О бухгалтерском учете», другие федеральные законы, регулирующие порядок ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

Второй уровень: инструкция по бюджетному учету № 157 н. от 01.12.2010 года, которая соответствует уровню решений, принимаемых министерствами и ведомствами, и другие приказы Минфина, указы Президента, постановления Правительства и др.

Третий уровень: методические указания и рекомендации, другие документы инструктивного или рекомендательного характера, отвечающие на практические вопросы бухгалтерского учета и не вошедшие в предыдущий уровень.

Четвертый уровень: учетная политика учреждения [12, с. 24].

Перечень используемых нормативных документов при изучении бухгалтерского учета основных средств медицинского учреждения представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Нормативная база учета ОС

№ п/п	Наименование нормативных и законодательных актов, распорядительных документов	Реквизиты нормативных и законодательных актов, распорядительных документов
1	Бюджетный кодекс Российской Федерации	от 31.07.1998 № 145–ФЗ (ред. от 28.12.2017)
2	Налоговый кодекс РФ	от 5.08.2000 г. № 117–ФЗ
3	Федеральный закон «О бухгалтерском учете»	Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402–ФЗ
4	«Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01»	Приказ Минфина России от 30.03.2001 г. № 26н (ред. от 16.05.2016)
5	«Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» (с изменениями и дополнениями)	Приказ Минфина РФ от 1 декабря 2010 г. № 157н

Окончание таблицы 2

№ п/п	Наименование нормативных и законодательных актов, распорядительных документов	Реквизиты нормативных и законодательных актов, распорядительных документов
6	«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» (с изменениями и дополнен.)	Приказ Минфина РФ от 16.12.2010 г. № 174н
7	О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»	Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (ред. от 07.07.2016)
8	7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»	Постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7
9	«Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»	Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010)

Охарактеризуем подробнее каждый из уровней государственного регулирования бухгалтерского учета основных средств бюджетного учреждения:

Первый уровень правового регулирования.

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации. В данном кодексе есть главные упоминания об основных средствах. Так, в частности, статьей 23.1 устанавливаются единые для бюджетов бюджетной системы Российской Федерации группы и статьи операций сектора государственного управления. Основные средства входят в третью («поступление нефинансовых активов») и четвертую («выбытие нефинансовых активов») группы данного сектора. Также в главе 26 зафиксированы основные положения по государственному и муниципальному финансовому контролю; подробно расписано, какие государственные органы уполномочены для проверки исполнения государственного или муниципального задания.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Подробная процедура реализации товаров, работ или услуг зафиксирована в статье 39. Прописаны операции, которые не признаются реализацией товаров, работ или услуг. В них, в частности, входит передача основных средств или нематериальных активов организации ее правопреемнику при реорганизации этой организации и такая же передача некоммерческим организациям в осуществление основной деятельности по уставу, которая не связана с предпринимательской деятельностью.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации. Данным кодексом определен один из договоров безвозмездной передачи имущества – договор дарения. Согласно статье 572 по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу, либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом. Также в статье 656 закреплён договор аренды предприятия. Это говорит о том, что учреждение может предоставить арендатору за плату во временное пользование входящие в его состав основные средства.

4. Федеральный закон № 83–ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений». Данный закон устанавливает, что при выделении бюджетных инвестиций бюджетному учреждению влечет за собой соответствующее увеличение стоимости основных средств. Также в законе закреплено такое положение, что бюджетное учреждение отвечает по своим обязательствам всем находящимся у него на праве оперативного управления имуществом.
5. Федеральный закон № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете». В нем установлены единые требования к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, созданы правовые механизмы регулирования бухгалтерского учета. Данный закон прописывает свое действие, в частности, на некоммерческие организации. Также этот закон должен применяться при ведении бюджетного учета активов и обязательств Российской Федерации, составлении бюджетной отчетности.

Второй уровень правового регулирования.

1. Постановление Правительства Российской Федерации «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы». Данное постановление было создано в соответствии со статьей 258 Налогового кодекса Российской Федерации «Амортизационные группы (подгруппы)» [6]. В него входят десять групп основных средств для начисления амортизации: от недолговечного имущества со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно (например, инструмент для металлообрабатывающих и деревообрабатывающих станков) до имущества со сроком полезного использования свыше 30 лет (например, многолетние декоративные озеленительные насаждения).
2. Приказ Министерства финансов Российской Федерации № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению». Он устанавливает обязательные общие требования к учету нефинансовых, финансовых активов, обязательств, операций, их изменяющих, и полученных по указанным операциям финансовых результатов на соответствующих счетах единого плана счетов.
3. Приказ Министерства финансов Российской Федерации № 173н «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными академиями наук, государственными (муниципальными) учреждениями и Методических указаний по их применению». Данный приказ устанавливает в целях организации ведения бухгалтерского учета единые правила применения и заполнения форм первичных (сводных) учетных документов и формирования

регистров бухгалтерского учета. В нем содержатся такие специфические формы первичных учетных документов, как «Акт о списании мягкого и хозяйственного инвентаря» (ф. 0504143), «Акт о списании исключенных объектов библиотечного фонда» (ф. 0504144), «Акт о результатах инвентаризации» (ф. 0504835) и другие документы.

Третий уровень правового регулирования включает в себя нормативные и правовые акты, издаваемые органами, организующими исполнение федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов по вопросам бюджетного учета.

К четвертому уровню относятся локальные правовые документы бюджетных учреждений: приказ руководителя бюджетного учреждения об утверждении графика документооборота и учетной политики соответствующего года, о порядке проведения инвентаризации в бюджетном учреждении.

Таким образом, на данный момент существуют 4 уровня нормативного и правового регулирования основных средств в бюджетном учете. Они включают в себя федеральные законы, кодексы, постановления и приказы Правительства Российской Федерации и Министерства финансов Российской Федерации, локальные документы бюджетных учреждений. Они регламентируют поступление, перемещение, начисление амортизации, ремонт, списание и выбытие основных средств в бюджетных учреждениях.

Аудитом бюджетной организации является независимая проверка состояния бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности, проводимая в соответствии с требованиями Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307–ФЗ «Об аудиторской деятельности».

При аудите основных средств бюджетных учреждений аудитор должен руководствоваться следующими нормативно-правовыми документами бюджетного учета:

- Федеральным законом от 6 декабря 2011 г. № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» [9];
- Бюджетным кодексом Российской Федерации;
- Приказом Минфина России от 1 июля 2013 г. № 65н (с изм. и доп.) «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации».

1.4 Задачи и цели бухгалтерского учета и аудита основных средств

«Основными задачами учета основных средств в учреждениях являются:

- правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;
- достоверное определение результатов от реализации и прочего выбытия основных средств;

- точное определение затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии (расходы на технический осмотр и уход, на проведение всех видов ремонта), правильное исчисление и отражение в учете суммы амортизации основных средств;
- контроль за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету, и эффективностью их использования» [27, с. 15].

Для решения задач учета основных средств, прежде всего, необходима их точная классификация и оценка стоимости при принятии к учету. Решение этой задачи в любом бюджетном учреждении возложено на созданную и действующую на постоянной основе комиссию по поступлению и выбытию основных средств» [49, с. 116].

«Основными задачами бюджетного учета в учреждениях здравоохранения являются:

- формирование полной и достоверной информации о состоянии активов и обязательств учреждений здравоохранения, а также о финансовых результатах их деятельности;
- формирование полной и достоверной информации об исполнении бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации в сфере здравоохранения;
- обеспечение контроля за соответствием законодательству Российской Федерации операций, осуществляемых в ходе исполнения бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации в сфере здравоохранения, а также контроля за составлением активов и выполнением обязательств учреждений здравоохранения;
- обеспечение внутренних и внешних пользователей отчетностью о состоянии активов и обязательств учреждений здравоохранения» [16, с. 49].

За организацию бюджетного учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций в учреждении здравоохранения несет ответственность руководитель учреждения.

За ведение бюджетного учета, своевременное представление полной и достоверной бюджетной отчетности учреждением здравоохранения несет ответственность главный бухгалтер учреждения.

Все проводимые бюджетными учреждениями финансовые операции должны быть подвергнуты независимому аудиту.

«Аудит бюджетного учреждения представляет собой действия по документальному и фактическому аудиту отдельных финансовых и хозяйственных операций, совершенных проверяемой бюджетной организацией за определенный период времени. Целью аудита бюджетного учреждения является обеспечение законного и эффективного формирования и использования средств бюджетов» [37, с. 106].

Следует отметить, что аудит не отменяет государственного контроля достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством РФ уполномоченными органами государственной вла-

сти. Для достижения цели аудитор формирует главную задачу: определить конкретные направления проверки, включающие области повышенного риска искажений.

«Целью аудита основных средств является установление соответствия применяемой в организации методики учета, налогообложения операций по движению основных средств нормативным актам, действующим в Российской Федерации» [11, с. 112]. Иными словами, это выражение мнения о достоверности отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности объектов основных средств.

«Для достижения данной цели аудитор должен:

- оценить систему внутреннего контроля проверяемой организации;
- определить методы проверки;
- разработать программу аудиторских процедур по существу» [14, с. 31].

«Задачами аудита основных средств организации являются: проверка обеспечения контроля за наличием и сохранностью объектов основных средств; правильность отнесения активов к основным средствам; проверка правильности оценки объектов в учете; проверка оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств; проверка расчетов сумм амортизационных отчислений; проверка информации о ремонте основных средств» [39, с.17].

При аудите доходов в бюджетном учреждении аудитор должен знать, что доходами бюджета признаются денежные средства, поступающие в безвозмездном и безвозвратном порядке в соответствии с законодательством РФ в распоряжение органов государственной власти РФ, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления и т. д.

Основными направлениями аудита бюджетных учреждений являются: организация бюджетного процесса; соблюдение бюджетной системы; проверка соответствия единым принципам организации бюджетного процесса; планирование расходов; состава и полномочий участников бюджетного процесса и т. д.

«В проверку аудита учета основных средств в бюджетном учреждении здравоохранения входят:

- 1) операции по поступлению, перемещению, выбытию, начислению износа основных средств;
- 2) организации сохранности основных средств;
- 3) правильность определения первоначальной учетной стоимости основных средств;
- 4) операции по переоценке (уценке, дооценке) основных средств;
- 5) правильность, полнота, своевременность документального оформления основных средств;
- 6) проверка проводимых текущих и капитальных вложений в основные средства (ремонт, реконструкция, модернизация);
- 7) операции по реализации основных средств;
- 8) анализ проводимых инвентаризаций» [38, с. 32].

При аудите бюджетного учета следует установить соблюдение единого порядка ведения учета и представления отчетности бюджетного учреждения, унифицированных форм бюджетной документации и отчетности бюджетных учреждений.

«Источниками информации по контролю и проверке учета основных средств являются первичные документы по учету основных средств (акты ввода в эксплуатацию, акты приема-передачи, инвентарные карточки, договоры покупки, передачи основных средств и т. д.). Проводится анализ учетной политики, учредительных документов, анализируют ведомости, расчеты по начислению износа, а также порядок отнесения затрат по амортизации в состав расходов, в том числе в налогообложение. Проверке подвергаются журналы, ордера, ведомости синтетического и аналитического учета, корректность проводок, отражающих хозяйственные операции по учету основных средств, анализируют положения по учетной политике, а также порядок выполнения принципов учета основных средств, закрепленные в учетной политике, анализируют правильность квалификации основных средств для того, чтобы подобрать процедуры проверки» [39, с. 68].

Аудитором должен контролироваться порядок по отнесению объекта основных средств к тем или иным видам, согласно классификации объекты основных средств могут быть включены в различные группы амортизации и иметь различные сроки службы и размеры износа [27, с. 256].

«Проверяя учет основных средств, необходимо убедиться в соответствии данных учета фактическому наличию, проверить состояние учета на соответствие действующему законодательству (Положения по бухгалтерскому учету и отчетности в РФ, Инструкции по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на бюджете), установить, нет ли случаев незаконного списания основных средств, как ведется учет арендованных основных средств (здесь проверяют порядок отнесения аренды основных средств к кредиторской или долгосрочной, исследуя договорные отношения, оформление актов приема-передачи, ведения учета операций аренды, учет вложений, осуществления ремонта арендованных основных средств)» [39, с. 21].

В ситуации выявления ошибок и нарушений в области учета основных средств необходимо установить степень их влияния на искажение результатов учета и отчетности, оценивать уровень последствий по данным ошибкам по налоговому учету, причин ошибок, а также установление виновного лица и риска появления данных ошибок на будущее [14, с. 57].

Выводы по разделу 1

В первом разделе работы рассмотрены особенности бюджетного учреждения, экономическая сущность основных средств и их роль в управлении учреждением, нормативное регулирование бухгалтерского учета и аудита основных средств в бюджетном учреждении, задачи и цели бухгалтерского учета и аудита основных средств

По результатам теоритического анализа были сформированы выводы

1. «Бюджетное учреждение – это некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий соответственно органов государственной власти или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах» [1].
2. Бюджетное учреждение осуществляет деятельность, связанную с выполнением работ, оказанием услуг, относящихся к его основным видам деятельности в соответствии с государственным (муниципальным) заданием, от выполнения которого оно не вправе отказаться. Финансовое обеспечение выполнения этого задания осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета.
3. Бухгалтерский учет в бюджетном учреждении в отличие от коммерческого строго регламентирован и осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» и на основании Инструкции по бюджетному учету от 01.12.2010 г. № 157 н.
4. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета основных средств представляется как иерархическая система, состоящая из 4 уровней. В нее входят федеральные законы, инструкции, указы, постановления правительства, нормативно-правовые акты, методические рекомендации, а в отношении конкретного учреждения, его учетная политика.
5. В бюджетном учете под основными средствами понимаются, независимо от их стоимости, материальные объекты имущества учреждения, срок полезного использования которых составляет более 12 месяцев, предназначенные для постоянного использования на праве оперативного управления, в процессе деятельности учреждения, выполнения работ, оказания услуг бюджетным учреждением.
6. Основными направлениями аудита бюджетных учреждений являются: организация бюджетного процесса; соблюдение бюджетной системы; проверка соответствия единым принципам организации бюджетного процесса; планирование расходов; состава и полномочий участников бюджетного процесса и т. д.

2 ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

2.1 Организационно-экономическая характеристика учреждения

История ЦМСЧ № 71 ведет отсчет с 20 мая 1947 года, когда был подписан приказ директора химкомбината № 72-ас о создании медсанотдела предприятия. С первых дней работы и до настоящего времени приоритетными задачами в деятельности учреждения является медико-санитарное обеспечение работников первого предприятия атомной отрасли ПО « Маяк» и жителей города Озерска. С годами численность прикрепленного для медицинского обслуживания контингента значительно увеличилась. Сегодня медицинскую помощь в нашей медсанчасти получают не только жители, ЗАТО город Озерск, но и население поселков Метлино, Новогорный, деревень Бижеляк и Селезни, станции Татыш, входящих в состав Озерского городского округа.

Сегодня Федеральное государственное бюджетное учреждение здравоохранения Центральная медико-санитарная часть № 71 Федерального медико-биологического агентства – это крупное многопрофильное современное и динамически развивающееся учреждение.

Федеральное государственное бюджетное учреждение здравоохранения «Центральная медико-санитарная часть № 71 Федерального медико-биологического агентства России» (ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России) находится в ведении Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации.

Юридический адрес - 456780 Челябинская область, г. Озерск, ул. Строительная, 1, тел.2-54-77, 2-32-02, факс (351 30) 7-47-22, 2-41-00, e-mail: cmsch@mail.ru.

Основной государственный регистрационный номер 1027401183039, Свидетельство о постановке на учет выдано 29.12.2012 г. Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 3 по Челябинской области.

В соответствии с лицензией от 15.10.2015 г. № ФС-74-01-001988, выданной Управлением Федеральной службы по надзору в сфере здравоохранения и социального развития по Челябинской области, адрес места нахождения 454000, г. Челябинск, пл. Мопра, 8а, тел.(8 351)261-54-65 осуществляет следующие виды медицинской деятельности:

- оказание медицинской помощи (медицинских услуг);
- проведение медицинских экспертиз;
- проведение медицинских осмотров и медицинских освидетельствований;
- проведение санитарно-противоэпидемических(профилактических)мероприятий;
- профессиональная деятельность, связанная с обращением донорской крови и (или) ее компонентов в медицинских целях.

Отраслевая принадлежность учреждения – здравоохранение.

В Федеральном государственном бюджетном учреждении здравоохранения Центральная медико-санитарная часть № 71 Федерального медико-

биологического агентства освоены и внедрены в практику новейшие научно-технические достижения по приоритетным направлениям терапии, хирургии, профпатологии, акушерства и гинекологии, лучевой, ультразвуковой и клинической лабораторной диагностики. Врачи владеют уникальными методиками лечения и активно внедряют новейшие технологии, что позволяет оказывать медицинскую помощь на достойном уровне по широкому спектру заболеваний.

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России активно и плодотворно сотрудничает с ведущими лечебно-профилактическими учреждениями Челябинской области и системы Федерального медико-биологического агентства. Наши пациенты имеют возможность получать высокотехнологичную медицинскую помощь на базе ведущих клинических учреждений. Учреждение активно сотрудничает с ведущими научно-исследовательскими институтами ФМБА России. Врачи медсанчасти принимают участие в научно-исследовательских работах.

Для получения бесплатной медицинской помощи по вышеперечисленным заболеваниям и состояниям гражданин должен быть застрахован в системе ОМС (иметь полис обязательного медицинского страхования).

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России за счет бюджетных ассигнований федерального бюджета предоставляется:

- 1) медицинская помощь, оказываемая работникам организаций, включенным в перечень организаций с особо опасными условиями труда, утвержденный Правительством Российской Федерации (в части медицинской помощи, не включенной в систему ОМС, а также расходов, не включенных в структуру тарифов на оплату медицинской помощи, предусмотренную в базовой программе ОМС);
- 2) медицинская помощь при социально значимых и опасных заболеваниях (туберкулез, инфекции, передающиеся преимущественно половым путем, гепатиты В и С, болезнь, вызванная вирусом иммунодефицита человека, психические расстройства и расстройства поведения и т. п.);
- 3) медицинская помощь, оказываемая по экстренным показаниям: иностранным гражданам, военнослужащим, сотрудникам МВД, ФСИН и другим приравненным к ним гражданам, лицам, не идентифицированным в системе обязательного медицинского страхования.

Платные медицинские услуги

Для более полного удовлетворения потребностей населения в различных видах медицинского обслуживания, в соответствии с Федеральным законом от 08.05.2010 г. № 83–ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений», на основании разрешения ФМБА России от 13.03.2012 г. № 32–71/20, в соответствии с лицензией ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России имеет право оказывать платные медицинские услуги:

- 1) на иных условиях, чем предусмотрено Программой и Территориальной программой;
- 2) при предоставлении медицинских услуг анонимно, за исключением случаев, предусмотренных законодательством РФ;

- 3) гражданам иностранных государств, лицам без гражданства, за исключением лиц, застрахованных по обязательному медицинскому страхованию, и гражданам РФ, не проживающим постоянно на ее территории и не являющимися застрахованными по обязательному медицинскому страхованию, если иное не предусмотрено международными договорами РФ;
- 4) при обращении за получением медицинских услуг без направления врача-терапевта участкового, врача-педиатра участкового, фельдшера, врача-специалиста;
- 5) при самостоятельном обращении за получением медицинских услуг, без учета порядков оказания медицинской помощи, кроме случаев оказания скорой медицинской помощи по неотложным и экстренным показаниям.

Цены на платные и другие возмездные услуги утверждаются начальником ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России.

Платные медицинские и другие возмездные услуги предоставляются на основании письменного договора между ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России и потребителем (пациентом) или ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России и заказчиком в пользу потребителя (пациента).

Для заключения договора потребитель (пациент) обращается к руководителю подразделения (заведующему отделением, поликлиникой и т. п.).

В договор в обязательном порядке вносятся сведения о медицинском работнике, оказывающем данную платную медицинскую услугу, об уровне его профессионального образования и квалификации; стоимость, сроки и порядок оплаты платных медицинских услуг, ответственность сторон за невыполнение условий договора и другие сведения, предусмотренные законодательством.

Федеральное государственное бюджетное учреждение здравоохранения «Центральная медико-санитарная часть № 71 Федерального медико-биологического агентства России» (ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России) находится в ведении Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации.

Управление включает бухгалтерию, группу эксплуатации, кабинет учета и медицинской статистики, оргметодкабинет, отдел АСУ, отдел кадров, отдел охраны труда, отдел размещения заказов, планово-экономический отдел, юридический отдел.

Амбулаторно-поликлинические подразделения включают городскую поликлинику № 1, городскую поликлинику № 3, детскую поликлинику, женскую поликлинику, отделение амбулаторного гемодиализа, стоматологическую поликлинику.

Больницы, центры, бюро судебно-медицинской экспертизы, городская больница № 2 п. Новогорный, детская больница, патологоанатомическое отделение, участковая больница п. Метлино, центр профессиональной радиационной патологии.

Вспомогательные подразделения и службы – административно-хозяйственный отдел, больничная аптека, гараж, отдел материально-технического снабжения, пищеблок, центральная служба по ремонту и техническому обслуживанию медицинского оборудования и аппаратуры.

Диагностические подразделения – клиничко-диагностическая лаборатория, лаборатория диагностики СПИД и клинической иммунологии, отделение лучевой диагностики и терапии, отделение функциональной диагностики

Отделение скорой медицинской помощи было создано приказом начальником Медсанотдела № 152 от 27 сентября 1948 года. Станция скорой помощи размещалась в коридоре городской поликлиники по проспекту Ленина, 38. Дежурили фельдшера. С 1966 года отделение скорой помощи базируется на 1-ом этаже здания по улице Восточная, 15. В течение десятилетий штаты постепенно увеличивались. На сегодняшний день – это большой и дружный коллектив, который включает в себя 28 врачей, 41 фельдшер, 6 санитаров и 32 водителя. Каждая бригада скорой помощи обеспечена необходимой современной аппаратурой – электрокардиограф, дефибриллятор, дыхательная аппаратура, небулайзер и т. п. Все машины скорой помощи и диспетчерская оснащены современными радиостанциями, что способствует своевременной передаче экстренных вызовов. С 2002 года рабочие места диспетчеров автоматизированы.

Специализированные отделения – отдел по борьбе с ВИЧ, отделение бифидумбактерина, отделение гипербарической оксигенации, отделение переливания крови, санаторное отделение, физиотерапевтическое отделение, ЦСО.

Стационарная помощь осуществляется по следующим направлениям: I инфекционное отделение, I педиатрическое отделение, I хирургическое отделение, II инфекционное отделение, II педиатрическое отделение, акушерское отделение, гинекологическое отделение, гнойносеptическое отделение, кардиологическое отделение, кожно-венерологическое диспансерное отделение, неврологическое отделение, операционный блок, отделение анестезиологии и реанимации, отделение гнойной хирургии, отделение новорожденных и недоношенных детей, отделение реанимации и интенсивной терапии, отделение эндоскопии, отоларингологическое отделение, офтальмологическое отделение, приемное отделение, психиатрическое отделение, пульмонологическое отделение, терапевтическое отделение, травматологическое отделение, туберкулезное отделение, урологическое отделение, хирургическое отделение.

Организационно-управленческая структура ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России имеет линейную структуру, которая образуется в результате построения аппарата управления только из прямо подчиненных органов, в виде иерархической лестницы (рисунок 3).



Рисунок 3– Структура ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России

Организационно–управленческая структура ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России имеет линейную структуру, которая образуется в результате построения аппарата управления только из прямо подчиненных органов, в виде иерархической лестницы.

В ЦМСЧ № 71 действует две формы разделения управленческого труда: горизонтальная и вертикальная.

Горизонтальная – расстановка конкретных руководителей во главе отдельных подразделений, эта работа четко скоординирована и направлена на достижение успехов в деятельности больницы. Вертикальная– образует уровни управления. Линейный руководитель каждого элемента отвечает за весь объем деятельности вверенного ему подразделения и вместе с этим осуществляет выполнение всех функций управления.

Управление является важной деятельностью любой организации.

Возглавляет ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России начальник Фомин Евгений Павлович, кандидат медицинских наук, врач высшей квалификационной категории.

Он руководит больницей на основе единоначалия, несет ответственность за всю лечебно-профилактическую, административно-хозяйственную и финансовую деятельность. В подчинении у начальника шесть заместителей: по медицинской части, по организационно-методической работе, по педиатрии, по акушерству и гинекологии, по профпатологии, главный бухгалтер.

Специализированные отделения возглавляют заведующие, у которых в свою очередь находятся в подчинении средний и младший медицинский персонал. Заведующие отделениями и врачи специалисты непосредственно принимают участие в маркетинговой деятельности больницы.

Финансовую деятельность ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России осуществляет планово-экономический отдел и бухгалтерия, которая включает в себя: финансовый отдел; материальный отдел; расчетный отдел; центральную кассу.

Финансирование больницы осуществляется за счет средств федерального бюджета и средств Фонда обязательного медицинского страхования.

Федеральный бюджет перечисляет средства бюджета в больницу на следующие цели:

- покрытие расходов по содержанию учреждения;
- развитие материально-технической базы.

Средства, заработанные за оказание медицинских услуг на платной основе используются в дополнение к бюджетному финансированию, являются средствами самофинансирования, поскольку поступления из основных источников (бюджет, ОМС) составляют всего 60 % потребности учреждения.

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России работает в системе обязательного медицинского страхования, а это значит, что финансы предприятия напрямую зависят от оказанных услуг пациентам, для оплаты за фактически выполненный объем медицинской помощи разработаны тарифы.

2.2 Документационное обеспечение основных средств

«Движение основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 связано с осуществлением хозяйственных операций по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию объектов основных средств» [34, с. 369].

Поступление основных средств оформляется первичными учетными документами, представленными в таблице 4.

Таблица 4 – Применяемые формы первичных документов для принятия к учету основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

Наименование формы	Номер формы	Недвижимое имущество	Движимое имущество
Акт о приеме-передаче объекта основных средств (ОС-1)	0306001	Да	Да (кроме объектов ОС, стоимостью до 3000 рублей, библиотечного фонда, драгоценностей)
Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (ОС-1а)	0306030	Да (с приложением документов по государственной регистрации)	Нет
Акт о приеме-передаче группы объектов основных средств (ОС-1б)	0306031	Нет	Производственный и хозяйственный инвентарь стоимостью свыше 3000 рублей, библиотечный фонд
Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектах ОС (ОС-3)	0306002	Нет	Да
Акт о списании объекта основных средств (ОС-4)	0306003	Да	Кроме автотранспортных средств
Акт о списании групп объектов основных средств (ОС-4б)	0306033	Да	Кроме автотранспортных средств
Акт о списании автотранспортных средств (ОС-4а)	0306004	Нет	Да, для автотранспортных средств

Акты ф. № № ОС-1, ОС-1а, ОС-1б применяются в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств в учреждениях здравоохранения.

Накладная ф. № ОС-2 применяется в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 для оформления и учета перемещения объектов основных средств внутри учреждения от одного материально ответственного лица другому.

Акт ф. № ОС-3 применяется для оформления и учета сдачи объектов основных средств в ремонт, на реконструкцию, модернизацию и их приемки из ремонта, реконструкции, модернизации.

Акты ф. № № ОС-4, ОС-4а, ОС-4б в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 применяются для оформления и учета списания пришедших в негодность:

- объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) по ф. № ОС-4;
- объектов автотранспортных средств по ф. № ОС-4а;
- групп объектов основных средств по ф. № ОС-4б.

«В случае списания автотранспортного средства в бухгалтерию вместе с актом также передаются акт об аварии с указанием причин, вызвавших аварию (если она имела место), документ, подтверждающий списание его с учета в Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации» [35, с. 103]

Аналитический учет основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ведется на инвентарных карточках (ф. 0504031).

Инвентарная карточка группового учета основных средств (ф. 0504032) открывается на группу объектов основных средств и предназначена для учета производственного и хозяйственного инвентаря.

Аналитический учет объектов основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71, полученных в аренду, ведется в Карточке количественно-суммового учета материальных ценностей (ф.0504041) в разрезе арендодателей и (или) собственников (балансодержателей) имущества по каждому объекту основных средств и под инвентарным (учетным) номером, присвоенным объекту балансодержателем (собственником), указанным в акте приема-передачи (ином документе).

Имущество, закрепляемое за ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 на праве оперативного управления, находится в государственной собственности [2, ч. 1, 4 ст. 214]. «В соответствии с ч. 1 ст. 296 ГК РФ учреждения, за которыми имущество закреплено на праве оперативного управления, владеют, пользуются этим имуществом в пределах, установленных законом, в соответствии с целями своей деятельности, назначением этого имущества. Недвижимым имуществом бюджетные учреждения могут распоряжаться с согласия собственника» [2, ч. 3 ст. 298].

«Под распоряжением принято понимать возможность посредством совершения каких-либо действий изменять принадлежность, состояние и назначение имущества. В частности, одним из способов распоряжения имуществом учреждения может быть передача такого имущества в аренду (временное владение и пользование)» [53]. «Договор безвозмездного пользования (договор ссуды), отношения по которому регулируются нормами главы 36 ГК РФ, по своей природе схож с договором аренды, к нему применяется часть норм о последнем» [2, п. 2 ст. 689].

2.3 Состав и классификация основных средств в учреждении

Основные средства ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 учитываются по балансовой и остаточной стоимости с учетом амортизационных отчислений с разделением по источникам их финансирования (бюджетные, внебюджетные, фонд обязательного медицинского страхования) (рисунок 4–6).

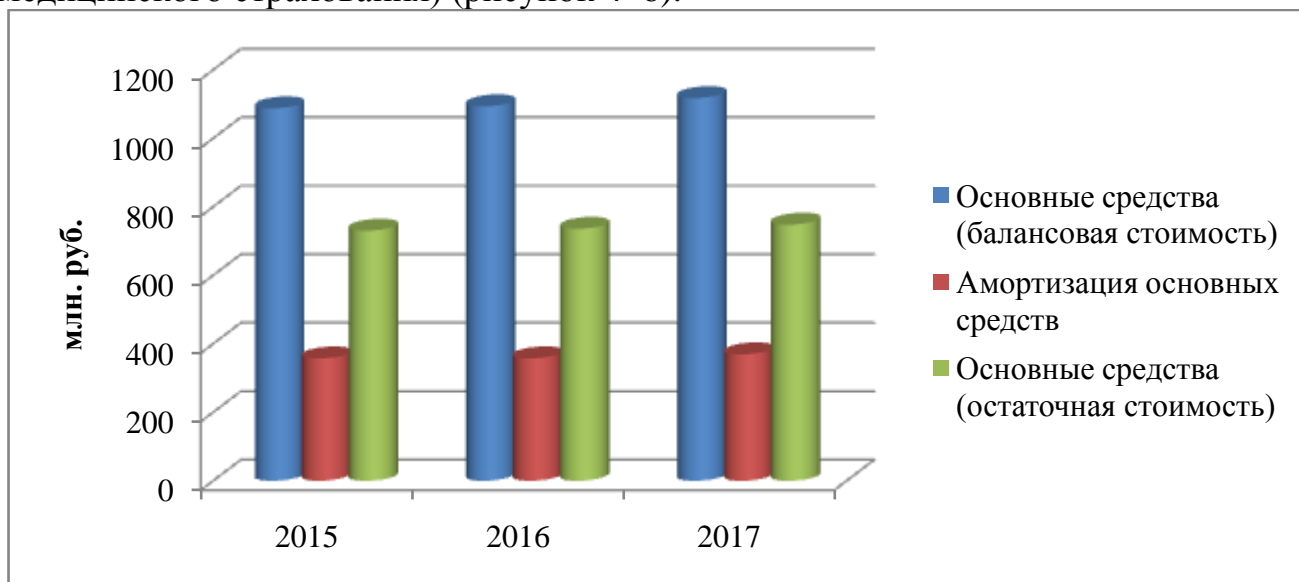


Рисунок 4 – Динамика стоимости основных средств ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 по бюджетной деятельности, млн. руб.

По рисунку 4 можно отметить, что стоимость основных средств ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 по бюджетной деятельности увеличивается ежегодно.

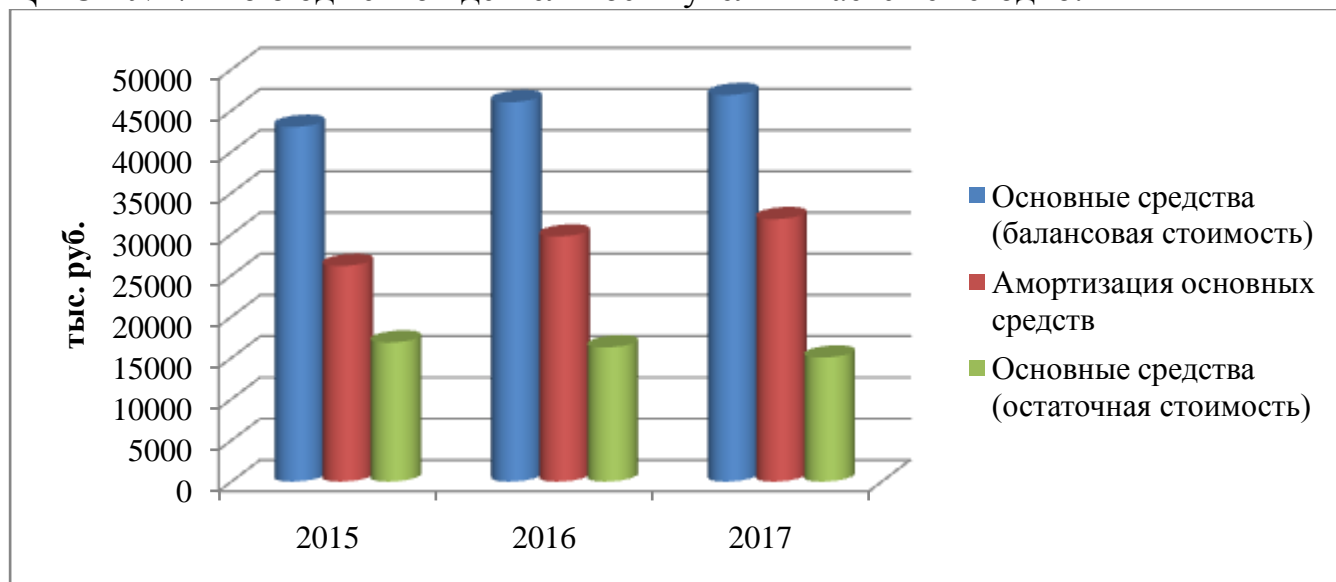


Рисунок 5 – Динамика стоимости основных средств ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 по внебюджетной деятельности, тыс. руб.

Следовательно, можно отметить рост балансовой стоимости основных средств по внебюджетной деятельности, но снижение остаточной стоимости основных средств ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 за счет значительного роста амортизации основных средств.

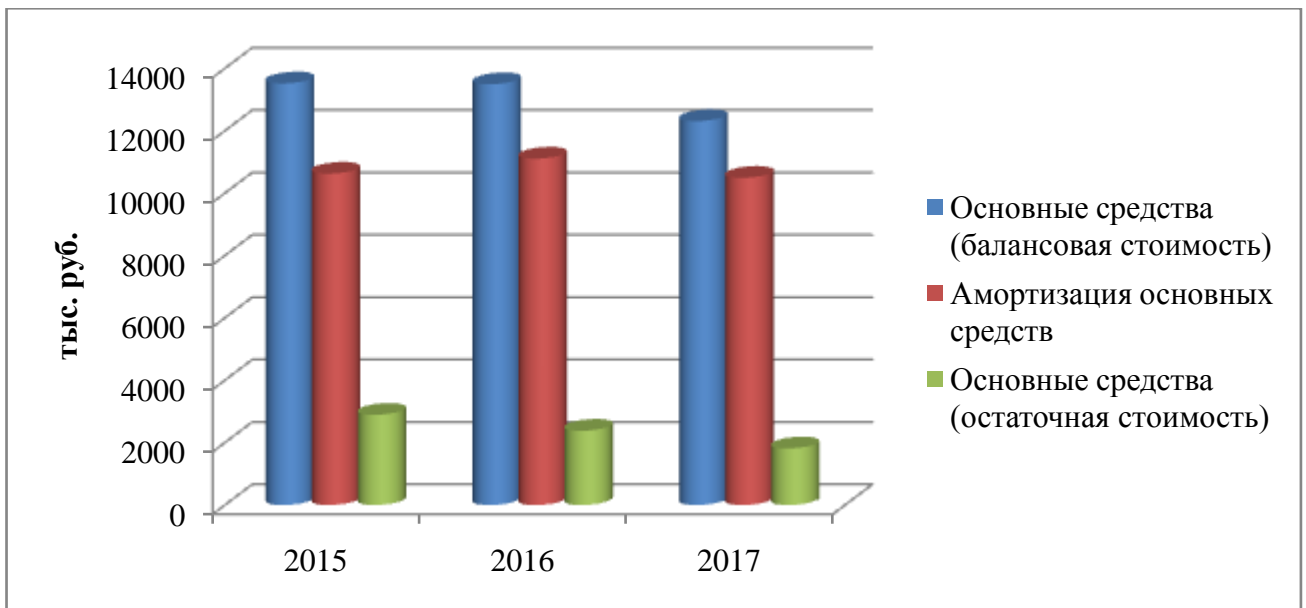


Рисунок 6 – Динамика стоимости основных средств ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 по фонду обязательного медицинского страхования, тыс. руб.

По рисунку 6 можно отметить, что основные средства, финансируемые за счет средств фонда обязательного медицинского страхования в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 значительно изношены, остаточная стоимость основных средств в 2017 году заметно снизилась по сравнению с 2015 годом.

Группировка основных средств ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 по балансовым счетам и субсчетам представлена в таблице 5.

Таблица 5 – Группировка основных средств по субсчетам ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России

Счет	Наименование
101.10.	«Основные средства – недвижимое имущество учреждения»
101.24.	«Машины и оборудование – особо ценное движимое имущество учреждения»
101.25.	«Транспортные средства – особо ценное движимое имущество учреждения»
101.34.	«Машины и оборудование – иное движимое имущество учреждения»
101.36.	«Производственный и хозяйственный инвентарь – иное движимое имущество учреждения»
101.38.	«Прочие основные средства – иное движимое имущество учреждения»

Группировка основных средств по натурально-вещественному составу и выполняемым функциям (по видам) в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России с разделением по источникам их финансирования (бюджетные, внебюджетные, фонд обязательного медицинского страхования) представлены на рисунках 7–9.

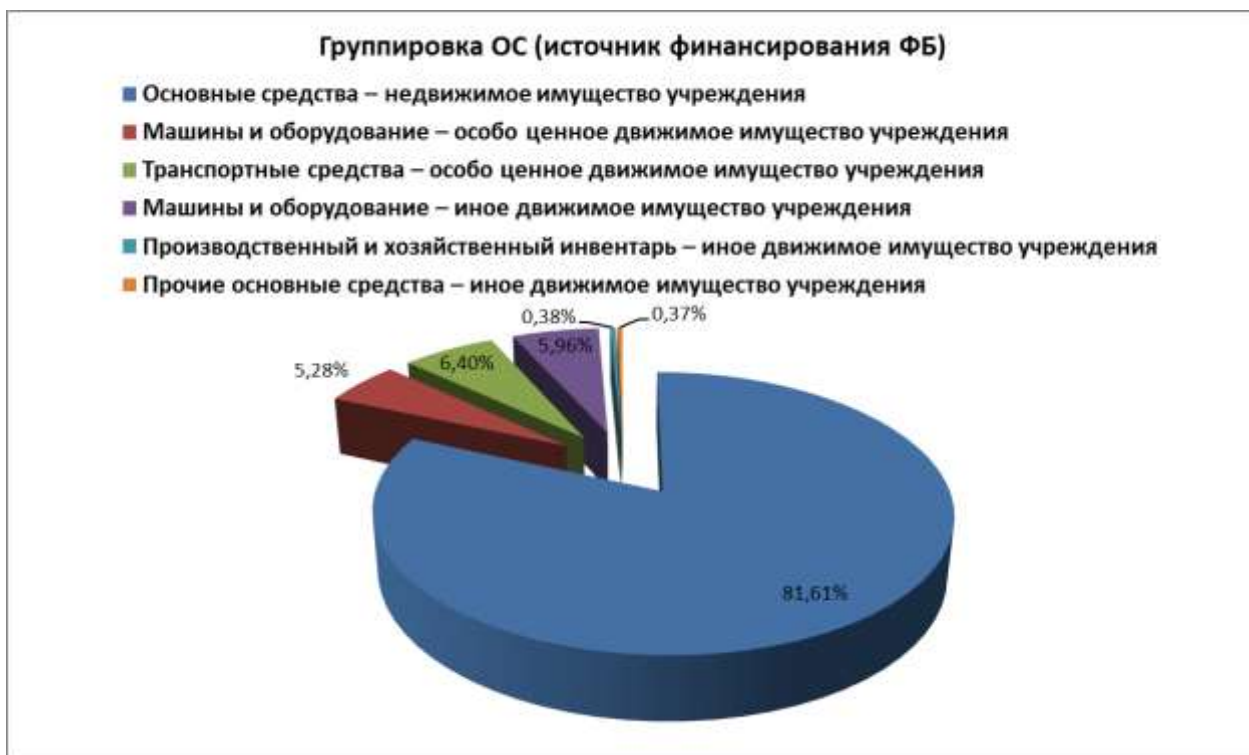


Рисунок 5 – Группировка ОС по видам (источник финансирования ФБ)

По рисунку 5 можно сделать вывод, что основную часть имущества учреждения имеющих у организации за счет федеральных средств, составляет недвижимость. Менее 1 % занимают основные средства представляющие из себя производственный и хозяйственный инвентарь и иное движимое имущество.

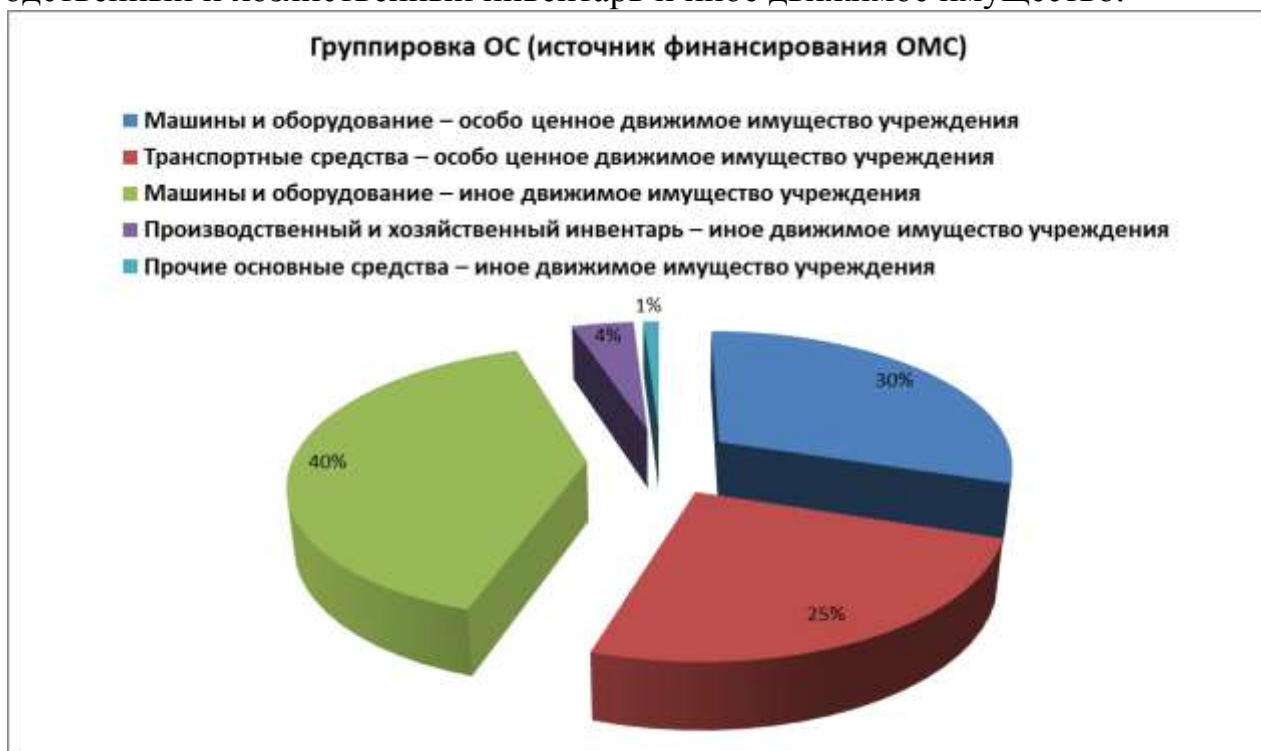


Рисунок 6 – Группировка ОС по видам (источник финансирования ОМС)

По рисунку 6 видно, что основную часть имущества финансируемую за счет средств ОМС составляют машины и оборудование, а так же транспортные средства.



Рисунок 7 – Группировка ОС по видам (источник финансирования ВБ)

По рисунку 7 видно, что основную часть имущества финансируемую за счет средств ВБ составляют машины и оборудование.

Так же инструкцией № 157н предусмотрены забалансовые счета для объектов ОС. В ЦМСЧ № 71 к ним относятся:

- «ценности, находящиеся у учреждения, но не закрепленные за ним на праве оперативного управления (арендованное имущество, имущество, полученное с правом безвозмездного (бессрочного) пользования, поступившее на хранение и (или) переработку, а также по централизованным закупкам (централизованному снабжению) и т. п.)»;
- «основные средства, стоимостью до 3000 руб. включительно, введенные в эксплуатацию» [6].

Группировка основных средств на забалансовых счетах в медицинском учреждении представлена в таблице 6.

Таблица 6– Группировка ОС на забалансовых счетах

Счет	Наименование
01.11	«Недвижимое имущество в пользовании по договорам безвозмездного пользования»
01.12	«Недвижимое имущество в пользовании по договорам аренды»
01.31	«Иное движимое имущество в пользовании по договорам безвозмездного пользования»
01.21	«Особо ценное движимое имущество по договорам безвозмездного пользования»
21.20	«Основные средства стоимостью до 3000 рублей включительно в эксплуатации»
21.24	«Машины и оборудование – особо ценное движимое имущество»
21.34	«Машины и оборудование – иное движимое имущество»
21.36	«Производственный и хозяйственный инвентарь – иное движимое имущество»
21.38	«Прочие основные средства – иное движимое имущество»

Срок полезного использования прочих основных средств устанавливается комиссией по приемке основных средств учреждения на основании технической документации, сроков использования аналогичных основных средств.

Учетная группа ОС определяется на основании паспортов, инструкций по эксплуатации и др. технической документации [5].

2.4 Амортизация основных средств

Амортизация основных средств в бухгалтерском учете ФГБУЗ ЦМСЧ № 71— это процесс переноса стоимости ОС по частям по мере их физического или морального износа на себестоимость производимой продукции (работ, услуг) [36 с.19].

«Износ — это стоимостной показатель потери объектами ОС физических, технико-экономических свойств, а вследствие этого — стоимости. Каждая организация накапливает средства, необходимые для приобретения или восстановления износившихся объектов ОС. Накопления включаются в расходы учреждения и называются амортизационными. Размеры амортизационных отчислений зависят:

- от ожидаемого срока использования объекта;
- от ожидаемого физического износа, зависящего от режима;
- от нормативно-правовых и других ограничений использования по этому объекту» [36с. 30–31].

Согласно Постановлению Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (ред. от 07.07.2016) «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» учреждение определяет сроки полезного использования объекта. Срок полезного использования данного объекта должен находиться в пределах, установленных для соответствующей амортизационной группы [6].

В соответствии с НК РФ существует 10 амортизационных групп, которые представлены в таблице 7.

Таблица 7—Амортизационные группы ОС

№ амортизационной группы	Срок полезного использования по классификации, лет	Срок полезного использования для бюджетных организаций
1	От 1 до 2 включительно	2
2	Свыше 2 до 3 включительно	3
3	Свыше 3 до 5 включительно	5
4	Свыше 5 до 7 включительно	7
5	Свыше 7 до 10 включительно	10
6	Свыше 10 до 15 включительно	15
7	Свыше 15 до 20 включительно	20
8	Свыше 20 до 25 включительно	25
9	Свыше 25 до 30 включительно	30
10	Свыше 30	Не применяется

Источник: Сигидов, Ю.И. Амортизация основных средств: Монография

«Для бюджетных учреждений берется верхняя граница срока полезного использования. Для основных средств, которые не указаны в амортизационных

группах срок полезного использования устанавливается в соответствии с техническими условиями и рекомендациями организаций изготовителей» [6].

«Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета».

«В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более 3-х месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев».

«Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится».

«Расчет годовой суммы начисления амортизации основных средств производится линейным способом исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств и нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта».

«В течение отчетного года амортизация на основные средства и нематериальные активы начисляется ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы» [36 с. 54–55].

«Начисление амортизации в размере 100 % стоимости на объекты, которые пригодны для дальнейшей эксплуатации, не может служить основанием для списания их по причине полной амортизации» [20 с. 56].

Для учета начисленной амортизации по объектам основных средств применяется счет 104 «Амортизация», занимающий 19–21 разряды.

Начисленная амортизация основных средств отражается в бюджетном учете путем накопления соответствующих сумм на соответствующих счетах аналитического учета счета 104 «Амортизация» (таблица 8).

Таблица 8–Счета учета амортизации ОС

Субсчет	Наименование
104.31	«Амортизация жилых помещений»
104.32	«Амортизация нежилых помещений»
104.33	«Амортизация сооружений»
104.34	«Амортизация машин и оборудования»
104.35	«Амортизация транспортных средств»
104.36	«Амортизация производственного и хозяйственного инвентаря»
104.37	«Амортизация библиотечного фонда»
104.38	«Амортизация прочих основных средств»

В ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 амортизация начисляется линейным методом для объектов ОС стоимостью выше 40 000 рублей и в размере 100 % балансовой стоимо-

сти при выдаче объекта в эксплуатацию при стоимости объекта от 3000 до 40 000 рублей

Операции по начислению амортизации по основным средствам отражаются следующими бухгалтерскими записями, представленными в таблице 9.

Таблица 9 –Корреспондентские связи по начислению амортизации по основным средствам в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

№ п/п	Содержание операции	Бухгалтерская запись	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Начисление амортизации в размере 100 % по машинам и оборудованию стоимостью от 1000 руб. до 3000 руб. при выдаче объекта в эксплуатацию.	401.20.271	104.34.410
2	Начисление амортизации в размере 100 % по производственному и хозяйственному инвентарю стоимостью от 1000 руб. до 3000 руб. при выдаче объекта в эксплуатацию.	401.20.271	104.36.410
3	Начисление амортизации в размере 100 % по прочим основным средствам стоимостью от 1000 руб. до 3000 руб. при выдаче объекта в эксплуатацию.	401.20.271	104.38.410
4	Начисление амортизации по жилым помещениям.	401.20.271	104.31.410
5	Начисление амортизации по нежилым помещениям.	401.20.271	104.32.410
6	Начисление амортизации по сооружениям.	401.20.271	104.33.410
7	Начисление амортизации по машинам и оборудованию.	401.20.271	104.34.410
8	Начисление амортизации по транспортным средствам.	401.20.271	104.35.410
9	Начисление амортизации по производственному и хозяйственному инвентарю.	401.20.271	104.36.410
10	Начисление амортизации по прочим основным средствам.	401.20.271	104.38.410

2.5 Учет поступления, перемещения и выбытия основных средств

Основными способами поступления основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 являются:

- приобретение (изготовление) основных средств за плату;
- сооружение (изготовление) основных средств силами самой организации (т.е. хозяйственным способом);
- безвозмездное получение основных средств от юридических и физических лиц;

Затраты на приобретение или изготовление конкретного объекта основных средств собираются на счете 010601000 «Вложения в основные средства», к которому в рабочем плане счетов ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 открыты аналитические счета.

Основные средства согласно инструкции № 157н принимаются к учету по их первоначальной (фактической) стоимости. При деятельности организации освобожденной от уплаты НДС, первоначальной стоимостью ОС признается сумма

фактических вложений в приобретение, сооружение и изготовление объекта, с учетом НДС, предъявленных учреждению поставщиками и подрядчиками [3].

При поступлении каждому объекту присваивается инвентарный номер, который должен быть отражен в инвентарной карточке учета объекта ОС, а так же обозначен материально ответственным лицом путем нанесения номера краской или иным способом, обеспечивающим сохранность маркировки.

В инвентарных карточках ведется аналитический учет основных средств.

Инвентарная карточка учета основных средств (форма ОС-6) открывается на каждый объект основных средств (приложение Б).

Инвентарная карточка группового учета—открывается на группу однотипных объектов ОС при следующих условиях:

- стоимость объекта ОС до 40 000 рублей, по которым амортизация начисляется 100 % стоимости при вводе в эксплуатацию, либо стоимостью до 3 000 рублей списываемых с учета в момент ввода в эксплуатацию;
- цена в группе у всех объектов ОС должна быть одинаковой;
- стоимость объекта ОС не изменится в процессе эксплуатации в связи с достройкой, дооборудованием, реконструкцией или модернизацией, комплектацией или разуконплектацией (приложение В).

В групповой инвентарной карточке инвентарный номер так же присваивается каждому объекту индивидуально. Для ОС, списываемых с учета в момент ввода в эксплуатацию, инвентарные номера можно не вводить, списывать можно сразу нужное их количество, но цена всех объектов ОС в группе должна быть одинаковой.

Поступление основных средств отражается на синтетическом счете 0010600000 «Вложения в нефинансовые активы», который содержит 3 субсчета:

- 0010611000 – для недвижимого имущества;
- 0010631000 – для движимого;
- 0010641000 – для учета основных средств в лизинге.

В учете основных средств для отражения поступления выделены отдельные аналитические счета, в 24–26 разрядах которых используется код 310—увеличение стоимости ОС [19 с. 73].

Учет поступления основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 зависит от каналов получения. Рассмотрим примеры отражения в бухгалтерском учете ФГБУЗ ЦМСЧ № 71:

1. Операций по поступлению основных средства, приобретаемых за плату.

1.1. В ноябре месяце 2017 года ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 за счет бюджетных средств были приобретены два дефибриллятора на основании товарной накладной № ЕКТ0097 от 08.11.2017 г. ООО «Ариал», которое не является плательщиком НДС.

В бухгалтерском учете в регистрах синтетического и аналитического учета на основании первичных документов были отражены следующие проводки (таблица 10).

Таблица 10 – Журнал хозяйственных операций по поступлению основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71, приобретенных за плату по бюджетной деятельности

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичные документы	Регистры Учета
08.11.2017	Получены документы от поставщика	106 31 310 «Увеличение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»	302 31 730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»	80 700	Товарная накладная № ЕКТ0097	ж/о расчетов с поставщиками и подрядчиками № 4, многографная карточка
17.11.2017	Оплачено с лицевого счета в казначействе поставщику	302 31 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»	304 05 310 «Расчеты по платежам из бюджета с финансовым органом по приобретению основных средств»	80 700	Выписка из лицевого счета, платежное поручение № 86698796	ж/о с безналичными денежными средствами № 2
18.11.2017	Приняты к бюджетному учету по сформированной стоимости объекты основных средств	101 34 310 «Увеличение стоимости машин и оборудования – иного движимого имущества»	106 31 410 «Уменьшение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»	80 700	акты о приеме-передаче № 191/1, 191/2	ж/о по выбытию и перемещению нефинансовых активов № 7, инвентарная карточка

1.2. В октябре месяце 2017 г. ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 за счет средств от приносящей доход деятельности, не облагаемой НДС, была приобретена дрель у ИП «Меньших А.В» на основании товарной накладной № 754 В от 19.10.2017 г.

В регистрах синтетического и аналитического учета на основании первичных документов были отражены следующие проводки (таблица 11).

Таблица 11 – Журнал хозяйственных операций по приобретению основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 за плату из внебюджетных средств

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичные документы	Регистры учета
19.10.2017	Получены документы от поставщика	2 106 31 310 Увеличение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»	2 302 31 730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»	4500	счет- фактура, товарная накладная № 754	ж/о расчетов с поставщиками и подрядчиками № 4, многографная карточка
22.10.2017	Оплачено с лицевого счета поставщику	2 302 31 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»	2 201 11 610 «Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства»	4500	выписка из лицевого счета, платежное поручение № 547953	ж/о с безналичными денежными средствами № 2

Окончание таблицы 11

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичные документы	Регистры учета
24.10.2017	Приняты к бюджетному учету по сформированной стоимости объекты ОС	2 101 34 310 «Увеличение стоимости машин и оборудования иного движимого имущества учреждения»	2 106 31 410 «Уменьшение вложений в основные средства – иное движимое имущество учреждения»	4500	акт о приеме-передаче № 254	ж/о по выбытию и перемещению нефинансовых активов № 7, инвентарная карточка
28.10.2017	Отражено внутреннее перемещение объектов основных средств в учреждении между материально ответственными лицами	2 101 34 310 «Увеличение стоимости машин и оборудования иного движимого имущества учреждения»	2 101 34 310 «Уменьшение стоимости машин и оборудования иного движимого имущества учреждения»	4500	накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств № 1111	ж/о по выбытию и перемещению нефинансовых активов № 7, инвентарная карточка
28.10.2017	Начислена амортизация при вводе в эксплуатацию	2 401.20.271 «Накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг в части амортизации»	2 104 34 310 «Уменьшение за счет амортизации стоимости машин и оборудования - иного движимого имущества учреждения»	4500	бух.справка № 1111	Журнал по прочим операциям, инвентарная карточка

Внутреннее перемещение объектов основных между материально ответственными лицами средств оформляется накладной на внутреннее перемещение объектов ОС. Унифицированная форма № ОС-2; ОКУД 0306032. (Приложение Г).

«Основанием для перемещения ОС могут быть распоряжения руководителя учреждения или служебная записка на его имя, смена материально ответственного лица. Основанием для такого перемещения основных средств могут являться распоряжение руководителя учреждения или служебная записка на его имя» [47 с. 81].

Перемещение ОС представлены проводками в таблице 12.

Таблица 12–Корреспондентские связи по внутреннему перемещению

Дт	Кт	Описание проводки	Документ основание
7.101.34.310	7.101.34.310	Внутреннее перемещение ОС между материально ответственными лицами	Распоряжение руководителя учреждения
2.21.34.	2.21.34	Внутреннее перемещение ОС между материально ответственными лицами (забаланс)	Служебная записка на имя руководителя учреждения

2. Операции по поступлению объектов основных средств, полученных на безвозмездной основе ФГБУЗ ЦМСЧ № 71, могут быть учтены следующим образом (таблица 13).

Таблица 13 – Журнал хозяйственных операций по получению основных средств на безвозмездной основе в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Объект ОС получен от другого бюджетного учреждения, имеющего того же распорядителя ресурсов бюджета	010100000 «Основные средства» (010111310–010113310, 010115310, 010118310, 010131310–010138310)	030404310 «Внутриведомственные расчеты по приобретению основных средств»
Объект ОС получен от другого бюджетного учреждения, имеющего иного распорядителя ресурсов бюджета того же уровня, от организаций, физических лиц.	010100000 «Основные средства» (010111310–010113310, 010115310, 010118310, 010131310–010138310)	040110180 «Прочие доходы»
Прочие безвозмездные поступления ОС	010100000 «Основные средства» (010111310–010113310, 010115310, 010118310, 010131310–010138310)	040110100 «Доходы экономического субъекта» (040110151, 040110152, 040110153)

Основные средства списываются с баланса учреждения по причине:

- невозможности дальнейшей эксплуатации;
- хищений и недостач;
- передачи ОС другим организациям [19 с. 83].

Списание основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 происходит согласно приказа, утвержденному начальником учреждения. Комиссия по поступлению и выбытию нефинансовых активов утверждена в учётной политике.

Для списания объектов основных средств, входящих в группировку «Машины и оборудование» требуется техническое заключение (приложение Д). На основании этого заключения ликвидационная комиссия принимает решение о списании основного средства. А так же необходимо заключение договора с организацией, занимающейся утилизацией оборудования и изъятия драгоценных металлов, которые входят в состав почти всей оргтехники, медицинского оборудования и т. п.

При списании особо ценного имущества (счет 101.24), помимо технического заключения, требуется разрешение Министерства здравоохранения Российской Федерации.

Документальное оформление списания ОС выглядит так:

- 1) утверждается протокол заседания постоянной комиссии, в котором определяются основные моменты выбытия;
- 2) оформляется акт о списании ОС с бухгалтерского учета. Форма акта по ОКУД 0504104 для ОС, кроме транспорта, и 0504105 – для снятия с учета транспорта(приложение Е);
- 3) оборудование приходится на 02 счет до утилизации [19 с. 87].

Проводки по списанию объектов ОС отражены в таблице 14.

Таблица 14–Корреспондентские связи по списанию основных средств

п/п	Дт	Кт	Описание проводки	Документ основание
1	4.104.34.410	4.101.34.410	Списание начисленной амортизации	Акт о списании по ф. № ОС-4, техническое заключение, решение ликвидационной комиссии
	4.401.10.172	4101.34.410	Списание остаточной стоимости оборудования	
2	2.1		Поступление ОС на временное хранение (забаланс)	Бухгалтерская справка
3	7.21.36		Списание ОС (забаланс)	Акт о списании по ф. № ОС-4, решение ликвидационной комиссии

Основные средства бюджетного учреждения периодически нуждаются в ремонте, реконструкции или модернизации. Данные понятия необходимо различать для целей бухгалтерского и налогового учета, поскольку от этого во многом зависит порядок отражения соответствующих операций в учете.

Бюджетное учреждение может оформить первичные документы, разработанные с учетом положений п. 7 Инструкции № 157н на основе следующих форм:

- Акта о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (ф. 0306001);
- Акта о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств (ф. 0306002) (для оформления дооборудования);
- Акта о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (ф. 0306003) (для оформления частичной ликвидации).

Бухгалтерские записи по отражению ремонта ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 отражены в таблице 15.

Таблица 15 – Проводки по отражению ремонта основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

Наименование операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Оприходованы материальные запасы в результате частичной ликвидации объекта (для дальнейшего использования оприходована подставка для монитора)	2 105 30 340	2 401 10 180	2360
Начислен НДС (18%) с дохода	2 401 10 180	2 303 04 730	360
Начислен налог на прибыль (20%)	2 401 10 180	2 303 03 730	400

2.6 Инвентаризация основных средств

«Инвентаризация – это сверка фактического наличия имущества с показателями бухгалтерского учета на проверяемую дату. Порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств учреждения, а также порядок оформления ее результатов установлены Методическими указаниями по инвентариза-

ции имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина от 13.06.1995 № 49» [8].

В ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 «инвентаризация объектов ОС проводится не реже одного раза в год в сроки, установленные приказом, а так же при передаче имущества в аренду, смене материально-ответственного лица, при пожаре или стихийном бедствии, переоценке основных средств, ликвидации учреждения (подразделения)» [33 с. 101]. Бухгалтерией ЦМСЧ в течении года проводятся внезапные выборочные проверки объектов ОС.

Процедура инвентаризации производится по местонахождению имущества и материально ответственному лицу в его присутствии (п.332 Инструкции, утвержденной приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н.).

Процесс проведения инвентаризации содержит несколько этапов:

- 1) формирование инвентаризационной комиссии;
- 2) согласование сроков проведения и видов имущества для инвентаризации;
- 3) подготовка приказа о проведении инвентаризации (форма, утвержденная Госкомстата России от 18 августа 1998 г. № 88). Приказ утверждается руководителем учреждения;
- 4) передача данных учета бухгалтерией председателю комиссии (инвентаризационные описи, сличительные ведомости);
- 5) проверка фактического имущества и обязательств;
- 6) сверка наличия имущества с данными отраженными в бухгалтерском учете;
- 7) отражение результатов инвентаризации в бухгалтерских регистрах [6]

Так же организация обязана проводить инвентаризацию драгоценных металлов содержащихся в оборудовании.

Инвентаризационные по форме ИНВ-1 формируются на фактическую дату проведения инвентаризации (приложение Ж).

До начала инвентаризации проверяется наличие инвентарных карточек, книг, технических паспортов, документов на основные средства, находящиеся в аренде.

«Если в процессе инвентаризации были выявлены расхождения, то следует составить Ведомость расхождений форма 0504092) и приложить ее к Акту о результатах инвентаризации (форма 0504835)» [48с. 93] Выявленные излишки и недостатки оформляются проводками, представленными в таблице 16.

Таблица 16– Корреспондентские связи по выявленным излишкам и недостаткам

п/п	Дт	Кт	Описание проводки	Документ основание
1	4.101.36.310	4.401.10.180	Оприходовано неучтенное оборудование выявленное при инвентаризации	Акт о результатах инвентаризации
2	4.401.10.172	4.101.36.410	Списание основных средств вследствие недостачи	Акт о результатах инвентаризации
3	4.209.10.560	4.401.10.172	Сумма недостачи основных средств отнесена на виновное лицо (по рыночной стоимости)	Акт о результатах инвентаризации

В результате проведения инвентаризации основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 в 2017 году недостач и излишков основных средств у материально-ответственных лиц не выявлено.

2.7 Налоговый учет объектов ОС

Налоговый учет основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ведется в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации. «Бюджетная медицинская организация подлежит налогообложению в общем порядке с установлением льгот по определенным видам налогов» [43, с 12].

По общему правилу, установленному ст. 38 НК РФ, обязанность по уплате любого налога возникает в том случае, если у медицинского учреждения имеется объект обложения тем или иным налогом. В случае с налогом на имущество организаций таким объектом является движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено ст. 378, 378.1 и 378.2 НК РФ [2, ч. 1 ст. 374].

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 является налогоплательщиком по следующим видам налогов: налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, налог на добавленную стоимость, земельный налог, транспортный налог.

Необходимо отметить, что принятие к учету объектов недвижимого имущества, права на которые подлежат государственной регистрации, в составе основных средств осуществляется на основании первичных документов с обязательным приложением документов, подтверждающих государственную регистрацию права (с момента государственной регистрации прав на указанный объект). Следовательно, в случае отсутствия государственной регистрации права оперативного управления на объекты недвижимого имущества такие объекты не учитываются в составе основных средств. Следовательно, и платить налог на имущество организаций по указанным объектам не нужно.

Не признается объектом налогообложения (п. 4 ст. 374 НК РФ) следующее имущество ФГБУЗ ЦМСЧ № 71:

- земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);
- имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в РФ;
- объекты, признаваемые объектами культурного наследия (памятниками истории и культуры) народов РФ федерального значения в установленном законодательством РФ порядке;

- объекты основных средств, включенные в 1-ю или 2-ю амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1.

Кроме того, отметим, что освобождается от уплаты налога ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 в отношении движимого имущества, принятого с 01.01.2013 на учет в качестве основных средств, за исключением объектов движимого имущества, принятых на учет в результате:

- реорганизации или ликвидации юридических лиц;
- передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями п. 2 ст. 105.1 НК РФ взаимозависимыми.

Необходимо отметить, что ранее указанное имущество было поименовано в п. 4 ст. 374 НК РФ как имущество, не признаваемое объектом налогообложения.

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 самостоятельно определяет налоговую базу исходя из среднегодовой стоимости имущества, являющегося объектом налогообложения. Исключение из данного правила применяется к недвижимому имуществу, перечень которого приведен в ст. 378.2 НК РФ.

Между тем все имущество государственных (муниципальных) медицинских учреждений является государственной или муниципальной собственностью и закрепляется за ними на праве оперативного управления.

«При определении налоговой базы как среднегодовой стоимости имущества - объекта налогообложения такое имущество учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике» [35, с 69].

«Если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода» [2].

«Налоговая база определяется отдельно в отношении:

- имущества, подлежащего налогообложению по месту нахождения учреждения;
- имущества каждого обособленного подразделения учреждения, имеющего отдельный баланс;
- каждого объекта недвижимого имущества, расположенного вне места нахождения учреждения, его обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс;
- имущества, облагаемого налогом по разным ставкам» [2, п. 1 ст. 376].

«Напомним, что местом нахождения организации признается место ее государственной регистрации, то есть место нахождения постоянно действующего исполнительного органа» [2, п. 1 ст. 83, 3, п. 2 ст. 54]. «Местом нахождения обособленного подразделения является место осуществления учреждением деятельности через это обособленное подразделение» [3, п. 2 ст. 11] В свою очередь, местом

нахождения недвижимого имущества считается «место фактического нахождения недвижимости (ее адрес)» [3, п. 5 ст. 89].

«В случае если объект недвижимого имущества, подлежащий налогообложению, имеет фактическое место нахождения на территориях разных субъектов РФ либо на территории субъекта РФ и в территориальном море РФ (на континентальном шельфе РФ или в исключительной экономической зоне РФ), в отношении указанного объекта недвижимого имущества налоговая база определяется отдельно и принимается при исчислении налога в соответствующем субъекте РФ в части, пропорциональной доле балансовой стоимости объекта недвижимого имущества на территории соответствующего субъекта РФ» [3].

Нормами НК РФ не предусмотрена уплата налога по месту нахождения обособленных подразделений, не имеющих отдельного баланса. За них платит налог головное учреждение по месту своего нахождения.

В силу п. 4 ст. 376 НК РФ средняя стоимость имущества ФГБУЗ ЦМСЧ № 71, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу [3]

«Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база по которому определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу» [35, с. 73].

Налоговым периодом является календарный год. Отчетными периодами признаются I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. При этом законодательный (представительный) орган субъекта РФ при установлении налога вправе не предусматривать отчетные периоды.

При определении в 2018 г. среднегодовой стоимости имущества в расчет необходимо включать стоимость недвижимого, а также следующего движимого имущества, не включенного в 1-ю и 2-ю амортизационные группы:

- объектов основных средств с остаточной стоимостью более 0 руб., принятых на учет до 01.01.2013г.;
- объектов основных средств с остаточной стоимостью более 0 руб., принятых на учет в 2013 и 2014 гг. в результате реорганизации, ликвидации юридических лиц и передачи, включая приобретение, между взаимозависимыми лицами;
- объектов основных средств, принятых на учет в 2015 г. в результате реорганизации, ликвидации юридических лиц и передачи, в том числе приобретения, между взаимозависимыми лицами.

Сумма налога в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период. Напомним, что налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2 %. При этом допускаются дифференцированные налоговые ставки в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения. В случае если налоговые ставки не определены законами субъектов РФ, налогообложение производится по ставке 2,2 %, ст. 380 НК РФ [3].

«Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога, исчисленной в вышеуказанном порядке, и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленными в течение налогового периода. При этом сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере 1/4 произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период» [3].

Расчеты ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 с бюджетом по налогу на имущество отражаются в бухгалтерском учете с использованием счета 0 303 12 000 «Расчеты по налогу на имущество организаций». В соответствии с Указаниями о порядке применения бюджетной классификации РФ, утвержденными Приказом Минфина России от 01.07.2013 № 65н, расходы на уплату налога на имущество следует отражать по статье 290 «Прочие расходы» КОСГУ.

Операции по начислению и перечислению налога на имущество организаций в учете ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 можно отразить следующим образом (таблица 17).

Таблица 17 – Корреспонденция счетов по начислению и исчислению налога на имущество ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начислена сумма налога на имущество организаций (авансовый платеж)	401 20 290	303 12 730
Исчисленная сумма налога перечислена в доход соответствующего бюджета	303 12 830	201 11 610

В силу п. 1 ст. 386 НК РФ ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 обязано «по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять расчеты по авансовым платежам по налогу и декларацию по налогу в налоговые органы:

- по месту своего нахождения;
- по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также по месту нахождения каждого объекта недвижимого имущества (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога)»[3].

Расчеты по авансовым платежам по налогу подаются главным бухгалтером ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговые расчеты нужно подавать по итогам

каждого отчетного периода (I квартала, полугодия, девяти месяцев), а налоговую декларацию – по итогам календарного года.

Следовательно, можно сделать вывод, что ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 является плательщиком налога на имущество организаций в отношении движимого и недвижимого имущества, учитываемого на балансе в качестве объектов основных средств. Налоговая база должна определяться исходя из среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При определении в 2018 г. среднегодовой стоимости имущества ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 в расчет включается стоимость недвижимого, а также следующего движимого имущества, не включенного в 1-ю и 2-ю амортизационные группы:

- объектов основных средств с остаточной стоимостью более 0 руб., принятых на учет до 01.01.2016 г.;
- объектов основных средств с остаточной стоимостью более 0 руб., принятых на учет в 2016 и 2017 гг. в результате реорганизации, ликвидации юридических лиц и передачи, включая приобретение, между взаимозависимыми лицами;
- объектов основных средств, принятых на учет в 2018 г. в результате реорганизации, ликвидации юридических лиц и передачи, включая приобретение, между взаимозависимыми лицами.

Выводы по разделу 2

Во втором разделе работы был рассмотрен порядок ведения бухгалтерского учета основных средств бюджетного учреждения, изучено документационное обеспечение объектов ОС, исследованы основы учета основных средств в бюджетной организации и на примере медико-санитарной части. Подробно рассмотрены операции оценки, движения, амортизации имущества, инвентаризации, исчисление налога на объекты ОС в ЦМСЧ № 71

В результате данного исследования сформированы краткие выводы.

1. ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 – это бюджетное учреждение здравоохранения, отраслевая принадлежность которого – здравоохранение. Организационно-управленческая структура ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России имеет линейную структуру, которая образуется в результате построения аппарата управления только из прямо подчиненных органов, в виде иерархической лестницы.
2. Основные средства представляют собой материальные объекты, которые используются в качестве средств труда, срок полезного использования более 12 месяцев и организацией не предполагается последующая перепродажа объекта. Учет основных средств ведется в соответствии с общероссийским классификатором основных фондов. В ОКОФ. Основные средства, стоящие на балансах медицинских учреждений подразделяются в соответствии с планом счетов бюджетного учета. Им соответствует синтетический счет 101.

3. Порядок начисления амортизации регулируется ПБУ 6/01 и учетной политикой учреждения. Начисленная амортизация основных средств отражается в бюджетном учете путем накопления соответствующих сумм на соответствующих счетах аналитического учета счета 104 «Амортизация»
4. Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости объекта. При деятельности организации освобожденной от уплаты НДС, первоначальной стоимостью ОС признается сумма фактических вложений в приобретение, сооружение и изготовление объекта, с учетом НДС, предъявленных учреждению поставщиками и подрядчиками. Балансовой стоимостью основных средств является их первоначальная стоимость с учетом вычета амортизации.
5. Основанием для перемещения ОС могут быть распоряжения руководителя учреждения или служебная записка на его имя, смена материально ответственного лица.
6. Списание основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 происходит согласно приказа, утвержденному начальником учреждения. Комиссия по поступлению и выбытию нефинансовых активов утверждена в учётной политике
7. Порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств учреждения, а также порядок оформления ее результатов установлены Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина от 13.06.1995 г. № 49.
8. В ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 инвентаризация объектов ОС проводится не реже одного раза в год в сроки, установленные учетной политикой, а так же при передаче имущества в аренду, смене материально-ответственного лица, при пожаре или стихийном бедствии, переоценке основных средств, ликвидации учреждения (подразделения).
9. Налоговый учет в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ведется в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации. Бюджетная медицинская организация подлежит налогообложению в общем порядке с установлением льгот по определенным видам налогов.

3 АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ВФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА РОССИИ

3.1 Планирование аудита

Целью аудиторской проверки основных средств ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 является «формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности по разделу основных средств и установление соответствия применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с основными средствами действующим в Российской Федерации нормативным документам» [31, с. 15].

«В ходе аудита основных средств в необходимо проверить:

- обеспечение контроля за наличием и сохранностью основных средств (правильность отнесения объектов к основным средствам; правильность классификации основных средств; правильность оценки и переоценки основных средств; вопросы организации аналитического учета и материальной ответственности за основные средства; инвентаризация основных средств; соответствие данных отчетности, синтетического и аналитического учета);
- документальное оформление и отражение в учете операций поступления и выбытия основных средств (использование унифицированных форм первичной учетной документации; отражение операций поступления и выбытия основных средств в регистрах синтетического учета; вопросы налогообложения операций при поступлении и выбытии основных средств);
- начисление и отражение в учете амортизации основных средств (правильность установления срока полезного использования; правомерность и обоснованность используемых способов начисления амортизации; правильность применения единых норм амортизации; правомерность применения ускоренной амортизации; правильность расчетов амортизационных отчислений; правильность отражения амортизационных отчислений в учете);
- отражение в учете восстановления основных средств - ремонта, модернизации и реконструкции (документальное оформление операций; способы проведения ремонта; правомерность отнесения затрат по ремонту на себестоимость; отражение операций по реконструкции и модернизации в учете)» [14, с. 225]

Для проведения проверки операций по учету ОС в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 используем тест внутреннего контроля – вопросник по проверке учета основных средств. «Это позволит не только оценить его надежность, но и скорректировать программу проведения проверки» [38, с. 27] (таблица 18).

Таблица 18– Вопросник по проверке учета основных средств

Содержание	Ответы		
	Да	Нет	Примечание
«Наличие приказа на создание комиссии по списанию объектов ОС и НМА»	+		
«Определены ли сроки проведения инвентаризации основных средств в приказе по учетной политике»		+	
«Проведена инвентаризация в установленные сроки»		+	

Окончание таблицы 18

Содержание	Ответы		Примечание
	Да	Нет	
«Когда была проведена последняя инвентаризация основных средств»	+		15.11.2017
«Отражены ли результаты инвентаризации в учете»	+		Инвентаризация проводилась в проверяемый период
«Фиксируется в учетных регистрах место размещения и эксплуатации основных средств»	+		
«Имеются ли приказы о назначении лиц ответственных за сохранность основных средств в местах эксплуатации»	+		
«Заключены ли договора о полной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств».		+	
«Использует ли организация унифицированные формы первичных документов».	+		
«Разработан ли график документооборота по учету основных средств».		+	
«Осуществляет ли главный бухгалтер контроль за соблюдением графика документооборота».		+	
«Произведена ли классификация основных»	+		
«Имеются ли инвентарные карточки в бумажном носителе»	+		
«Сверяются ли данные аналитического учета с донными синтетического учета»	+		При составлении годового баланса
«Выбраны ли варианты начисления амортизации основных средств»	+		Используется линейный способ и 100 %

Хозяйственная деятельность ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 в целом соответствует требованиям действующего законодательства.

При проведении оценки состояния системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 можно сделать вывод, что надежность СБУ И СВК достаточно высокая (31 положительных ответов из 38 возможных), составляет 81 %.

Проведя тестирование системы внутреннего контроля можем дать ответ о ее эффективности в таблице 19.

Таблица 19 – Результаты выведения оценок по СВК в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

Наименование раздела	Оценка эффективности СВК	Результат
Стиль управления	Высокая	Высокая
	Средняя	
	Низкая	
Организационная структура	Высокая	
	Средняя	Средняя
	Низкая	
Разделение ответственности и полномочий	Высокая	Высокая
	Средняя	
	Низкая	

Окончание таблицы 19

Наименование раздела	Оценка эффективности СВК	Результат
Контроль	Высокая	
	Средняя	Средняя
	Низкая	
Учет и отчетность	Высокая	Высокая
	Средняя	
	Низкая	
Кадры	Высокая	Высокая
	Средняя	
	Низкая	

Источник: Воронина, Л.И. Аудит: учебник для бакалавров

«Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Программа служит подробной инструкцией и средством контроля качества работы» [31 с. 25].

Еще до начала составления плана и программы аудита необходимо рассчитать уровень существенности. Используем данные по бюджетной деятельности учреждения. Расчет уровня существенности рассмотрим в таблице 20.

Таблица 20 – Определение уровня существенности в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 (2017г.)

№	Наименование базового показателя	Значение базового показателя, тыс. руб.	Доля, в %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.
1	Валюта баланса (баланс исполнения бюджета)	753 139,11	2	15 062,78
2	Доходы бюджета	39 070,75	3	1172,12
5	Расходы бюджета	112 018,19	2	2240,36

Значение, применяемое для нахождения уровня существенности определяется по формуле

$$Зн = \frac{ЗнБП \cdot Д}{100},$$

где Зн – значение, применяемое для нахождения уровня существенности;

ЗнБП – значение базового показателя;

Д – доля, в %.

Для обоснования уровня существенности необходимо проанализировать значения, применяемое для нахождения уровня существенности Среднее арифметическое значение составляет:

$$\frac{(15\,062,78 + 1172,12 + 2240,36)}{3} = 6158,42.$$

Наименьшее значение отличается от среднего на:

$$\frac{(6158,42 - 1172,12)}{6158,42} \cdot 100\% = 80,97\%.$$

Наибольшее значение отличается от среднего на:

$$\frac{(15\,062,78 - 6158,42)}{6158,42} \cdot 100\% = 144,59\%$$

Поскольку значения 15 062,78 и 1172,12 сильно отличаются от среднего, то в данном случае из расчёта должно быть исключены оба значения.

На базе оставшегося показателя определяется значение уровня существенности (2240,36). Округляем полученную величину до 2240 тыс. руб. Данная величина является единым показателем уровня существенности, который отражается в общем плане и программе аудиторской проверки.

Аудиторский риск содержит несколько компонентов и рассчитывается по формуле

$$AP = P_{\text{сио}} \cdot P_{\text{Н}}$$

где AP – аудиторский риск;

P_{сио} – риск существенного искажения отчетности;

P_Н – риск не обнаружения.

$$P_{\text{сио}} = NP \cdot PK,$$

где NP – неотъемлемый риск;

PK – риск средств контроля.

Для расчета величины неотъемлемого риска используем таблицу 21.

Таблица 21 – Оценка неотъемлемого риска

№	Факторы риска	Ответ	
		Да	Нет
1	«Характер бизнеса клиента не ведет к увеличению риска»	+	
2	«Внешняя среда не ведет к увеличению риска»	+	
3	«Качество управления не ведет к увеличению риска»	+	
4	«Деятельность устойчива»	+	
5	«Необходимы существенные кредиты или инвестиции»		+
6	«Уровень собственного оборотного капитала достаточен для поддержания текущей ликвидности (коэффициент обеспечения выше норматива)»		+
7	«Оборотный капитал достаточен. Ликвидность велика»		+
8	«Текущая ликвидность близка к нормативу»	+	
9	«Вероятность банкротства низкая или отсутствует»	+	
10	«Вся продукция рентабельна, случаев реализации ниже себестоимости не отмечается»	+	
11	«Доля дебиторской задолженности в текущих активах низкая, либо период оборота составляет меньше месяца»	+	
12	«Уровень чистых активов высокий и стабильный»	+	
13	«Рентабельность финансовых вложений выше, чем рентабельность функционирующего капитала (активов за минусом финансовых вложений)»		
14	«Состояние системы бухгалтерского учета хорошее»	+	

Источник: Воронина, Л.И. Аудит: учебник для бакалавров

$$NP = \left(\sum_{i=1}^n i \cdot n \right) \cdot (ВГ - НГ) + НГ,$$

где n – число вопросов в тесте;

ВГ – нижняя граница вероятности риска;

НГ – верхняя граница вероятности риска.

Проведя оценку неотъемлемого риска, получим значение 80 %.

Используя тест первичной оценки СВК рассчитаем риск средств контроля, который равен 19 %. Отсюда риск существенного искажения отчетности равен:

$$P_{\text{сио}}=0,8 \cdot 0,22= 0,152.$$

Таблица 22 – Оценка риска не обнаружения ошибок и искажений бухгалтерской отчетности ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

№	Вопрос	Ответ	
		Да	Нет
1	«Данный клиент является для аудитора новым»		+
2	«Для проведения аудиторской проверки клиента рабочая группа сформирована в прежнем составе»	+	
3	«Техническое оснащение аудиторской группы полностью соответствует объему и характеру работ»	+	
4	«Методологическое обеспечение проведения аудита полное (обеспечение в требуемом объеме)»	+	
5	«Информационное обеспечение проведения аудита присутствует в полном объеме»	+	
6	«Опыт проведения проверок в организациях такого же профиля, что и клиент имеется у всех аудиторов группы»	+	
7	«Планирование предстоящей проверки было выполнено в полном объеме»	+	
8	«Клиент заинтересован в предоставлении информации, а состояние учета не позволяет получить существенную информацию»	+	
9	«Существует полная психологическая совместимость членов аудиторской группы, группа не раз работала в таком составе»		+
10	«Условия работы аудиторской группы у клиента способствуют более качественному выполнению работ»	+	

Источник: Воронина, Л.И. Аудит: учебник для бакалавров

Риск необнаружения рассчитывается как процентное соотношение отрицательных ответов к общему количеству вопросов. Согласно расчета риск необнаружения составит 20 %.

Результаты расчета аудиторского риска необходимо занести в таблицу 23.

Таблица 23 – Определение аудиторского риска

Наименование	Результат, %
Неотъемлемый риск	80 %
Риск системы внутреннего контроля	19 %
Риск необнаружения ошибок	20 %
Величина аудиторского риска	3 %

Аудитор пришел к заключению, что приемлемый уровень аудиторского риска в данном случае должен быть не выше 4 %.

«Планирование аудита – это этап, заключающийся в определении стратегии и тактики аудита, объема аудиторской проверки, составлении общего плана аудита, разработке аудиторской программы» [14, с. 156].

Рассмотрим в таблице 24 и 25 общий план и программу аудиторской проверки основных средств медицинской организации ЦМСЧ № 71.

Таблица 24–Общий план аудиторской проверки

Проверяемая организация:	ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России	
Период аудита:	с 19.02.2018 по 23.02.2018 г.	
Руководитель аудиторской группы	Кичева И.В.	
Состав аудиторской группы:	Кичева И.В.	
Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель
Аудит наличия и сохранности основных средств	19.02.2018	И.В. Кичева
Аудит движения основных средств	20.02.2018	И.В. Кичева
Аудит амортизации основных средств	21.02.2018	И.В. Кичева
Аудит правильности налогообложения основных средств	22.02.2018	И.В. Кичева

Таблица 25 – Программа аудиторской проверки

№ п/п	Перечень процедур	Источники информации
1	Детальная проверка данных регистров учета ОС и их сверка с данными счетов Главной книги	Главная книга, инвентарные карточки, журналы операций, оборотно-сальдовые ведомости
2	Выбор проверяемых объектов ОС, проведение их инвентаризации, проверка договоров материальной ответственности. Проверка данных инвентаризации ОС и сравнения ее результатов с данными аналитического учета	Результаты текущей инвентаризации, инвентаризации за 2017 г., акты приемки-передачи, акты ввода в эксплуатацию ОС, счета-фактуры, договора материальной ответственности, приказы о комиссии.
3	Проверка правильности постановки учета ОС	Инвентарные описи, инвентарные карточки
4	Проверка операций поступления, перемещения, выбытия ОС.	Договоры, счета-фактуры, накладные, авансовые отчеты, акты приемки-передачи, акты списания, инвентарные карточки учета ОС, Главная книга
5	Проверка правильности начисления амортизации	Инвентарные карточки, ведомости начисления амортизации, учетная политика
6	Проверка правильности расчетов по налогу на имущество	Регистры налогового учета, расчеты, декларация по налогу на имущество
7	Составление аудиторского заключения	Данные полученные на каждом этапе аудиторской проверки

3.2 Проведение аудиторской проверки

Кратко охарактеризуем основные этапы проведения аудиторской проверки основных средств в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71:

Перед началом проведения аудиторской проверки в ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России был выполнен ряд ознакомительных мероприятий:

- изучены положения учетной политики, касаемые основных средств;
- обеспечение бухгалтерии действующими нормативными документам, определяющими правила ведения учета основных средств, образцами межведомственных форм унифицированной первичной документации по учету основных средств;
- сбор необходимых данных для проведения проверки.

После выполненных мероприятий можно приступать к проведению проверке, согласно разработанной программе.

В первую очередь мы изучили состав и структуру основных средств по инвентарным карточкам и сверили их со счетом 101 «Основные средства». В Главной Книге и по бухгалтерскому балансу. В ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 на 01.01.2018 г. числится основных средств на сумму 1 117 557 тыс. руб.

На каждый объект открыта инвентаризационная карточка учета основных средств, которая дает полную характеристику объекту и в которую заносится все и изменения, связанные с эксплуатацией объекта. Каждому объекту присвоен свой инвентарный номер. Этот номер сохраняется на весь срок нахождения на данном предприятии вплоть до его списания с баланса.

Имеются также подтверждения прав собственности организации (права оперативного управления) на имеющиеся основные средства.

Детальная проверка данных регистров учета ОС и их сверка с данными счетов Главной книги.

Необходимо установить соответствие остатков по счетам 0.101.00 и 0.104.00, отраженных в главной книге с аналогичными данными аналитического учета и бухгалтерского баланса.

Сначала проверяется сопоставление формы № 1 (приложение К) строки 1200с показателями Главной книги по счетам 101.00–«Основные средства» и счет 104.00–«Амортизация»(таблица 26).

Таблица 26–Соответствие остатков по счетам

Показатели	Код строки баланса	№ счета	Остатки по счетам					
			На начало периода			На конец периода		
			По Балансу, тыс. руб.	По Главной книге, тыс. руб.	Расхождение	По Балансу, тыс. руб.	По Главной книге, тыс. руб.	Расхождение
Основные средства		0.101.00	X	1 093 723,00	нет	X	1 117 557,00	нет
		0.104.00	X	357 722,32		X	369 501,70	

Окончание таблицы 26

Показатели	Код строки баланса	№ счета	Остатки по счетам					
			На начало периода			На конец периода		
			По Балансу, тыс. руб.	По Главной книге, тыс. руб.	Расхождение	По Балансу, тыс. руб.	По Главной книге, тыс. руб.	Расхождение
Остаточная стоимость	1200	0.101.00	736 000,68	736 000,68	нет	748 055,64	748 055,64	нет

Источник: рассчитано по данным бухгалтерской отчетности ФГБУЗ ЦМСЧ № 71

Далеепоказатели за 2017 год(обороты за период), приведенные в Главной книге, сопоставляются с оборотно-сальдовыми ведомостями (приложение Л)журналами-операций расчетов с поставщиками и подрядчиками№ 4 по счету 302.31«Расчеты по приобретению основных средств»иучета по выбытию и перемещению нефинансовых активов№ по счетам 101.00 «Основные средства», 104.00«Амортизация» и 401.10«Доходы от реализации активов»(приложение М)

Затем проверяется соответствие остатков оборотов в регистрах синтетического и аналитического учета выборочно сопоставляется с карточками ОС-6.

На данном этапе проверки нарушений не обнаружено.Если бухгалтерский учет ведется с применением компьютерной системы учета, то тождество данных синтетического и аналитического учета должно обеспечиваться бухгалтерской программой автоматически.

«Проверка организации системы бухгалтерского учета ОС:

- 1) критерии отнесения объектов к основным средствам;
- 2) способ отражения затрат на ремонт основных средств в бухгалтерском учете;
- 3) график инвентаризации основных средств;
- 4) применяемые методы начисления амортизации»[23 с. 13].

Задачи стоящие перед аудитором:

- 1) «правильность отнесения активов к основным средствам и наличие прав на эти объекты;
- 2) классификация объектов основных средств;
- 3) обеспечение контроля наличия и сохранности основных средств;
- 4) оценка основных средств;
- 5) документальное оформление и учет операций с объектами основных средств;
- 6) организация аналитического учета основных средств по материально-ответственным лицам и местам эксплуатации (нахождения);
- 7) правильность начисления и учета амортизации основных средств;
- 8) налогообложение операций с объектами основных средств» [23с. 131].

Проверка начинается с подтверждения правильности отнесения активов к основным средствам,классификация объектов основных средств. Для этого могут использовать инвентарные карточки формы ОС-6, оборотно-сальдовые ведомости или другие учетные регистры, в которых имеется информация о первоначальной стоимости объектов и сроках их эксплуатации.

Для упрощения проверки был сформирован отчет в программе 1С, в котором все объекты ОС формируются по счетам, подразделениям, материально ответственным лицам, стоимости, а так же отражаются данные об ОКОФ, амортизации и сроках эксплуатации ОС(приложение Н).

На данном этапе проверки нарушений обнаружено не было.

Выбор проверяемых объектов ОС, проведение их инвентаризации, проверка договоров материальной ответственности. Проверка данных инвентаризации ОС за 2017 год и сравнение ее результатов с данными аналитического учета.

Так как объем основных средств в медицинской организации огромен, проверка сохранности ОС была проведена выборочно в нескольких подразделениях ЦМСЧ.

В моем распоряжении были оборотно-сальдовые ведомости, сформированные на дату проверки, по счету 101.00 и подразделениям, инвентарные описи по каждому подразделению, инвентарные карточки, паспорта объектов ОС.

Проверка заключалась в нескольких этапах:

- 1) выезд в выбранные подразделения. Проверка фактического наличия основных средств;
- 2) сверка инвентарных номеров по номеру на объекте, инвентаризационным описям, инвентарным карточкам, книге учета материальных ценностей;
- 3) проверка ведения книги учета материальных ценностей;
- 4) в бухгалтерии был представлен список всех материально-ответственных, а так же список временных материальных ответственных лиц за 2017 года договора материальной ответственности;
- 5) изучение годовой инвентаризации объектов ОС за 2017 г. и сверка с данными аналитического учета. Проверка правильности оформления инвентаризационных описей. Проверка наличие приказа на проведение инвентаризации и список инвентаризационной комиссии.

Результаты данного этапа проверки отражены в виде таблицы(таблица 19–20).

Таблица 27–Выездная инвентаризация ОС

Подразделения	Фактическое наличие ОС	Сверка инвентарных номеров	Проверка ведения книги учета ТМЦ
	Замечания		
Управление	нет	1. Несоответствие инвентарных номеров по некоторым объектам в книге учета и инвентаризационной описи.(5 объектов ОС) 2. На 6 объектах ОС не проставлены номера. 3. Обнаружены повторяющиеся инвентарные номера на 3 объектах.	1. Не оформлены 2 объекта ОС 2. Не проставлены заводские номера 3. Несоответствие некоторых инвентарных номеров

Окончание таблицы 27

Подразделения	Фактическое наличие ОС	Сверка инвентарных номеров	Проверка ведения книги учета ТМЦ
	Замечания		
ПАО	нет	1. На 11 объектах ОС не проставлены инвентарные номера.	нет
Детская поликлиника	Найдено оборудование не числящиеся за данным подразделением	нет	нет
Психоневрологический диспансер	нет	нет	1. Книга учета ТМЦ не пронумерована, не прошита, не закреплена печатью учреждения

Таблица 28–Инвентаризация ОС

	Проверка договоров материальной ответственности	Сверка годовой инвентаризации за 2017 год с данными аналитического учета. Проверка заполнения инвентарных карточек ОС-6	Правильность оформления инвентаризационных описей
Замечания	Не обнаружены 2 договора временной материальной ответственности	1. Во многих инвентарных карточках не проставлены заводские и серийные номера, а также сведения о наличии драгоценных металлов.	1. В двух инвентарных описях по объектам ОС не соответствуют члены комиссии приказу 139-у от 20.12.2016«Приказ о проведении годовой инвентаризации»

Проверка операций по поступлению ОС предполагает контроль по оценке основных средств поступивших в учреждение. Если объект поступает в порядке приобретения, его стоимость будет состоять из покупной стоимости и транспортно-заготовительных расходов, поступивших безвозмездно средств будет состоять из контроля рыночных цен на аналогичное средство на дату его оприходования [21 с. 117]. Контроль поступления основных средств затрагивает анализ выполненных проводок, правильность и полноту оформления документов по поступлению средств (акт приема-передачи, акты ввода в эксплуатацию). Для проверки были выбраны основные средства ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 поступившие на баланс организации в 2017 г. Для контроля оценки ОС были рассмотрены и сверены между собой договора купли-продажи ОС за 2017 год, акты-приема передач, счет фактуры, товарные накладные, ведомость поступления ОС за 2017 год. Результаты данного этапа представлены в таблице (таблица 29).

Таблица 29–Контроль поступления объектов ОС

Наименование операции	Описание операции			
Проверка правильности оценки ОС при поступлении	Первоначальная стоимость поступивших объектов ОС по данным бухгалтерского учета за 2017 год		Первоначальная стоимость объектов ОС по данным аудиторской проверки	Расхождения
	Документ основание	Сумма, руб.	Сумма, руб.	
Проверка правильности оценки ОС при поступлении	ОС-1 Акт о приеме-передачи объекта ОС № 00ГУ_000100–ГУ_0169, госконтракты, договор а купли продажи, товарные накладные	28685748,00	28 685748,00	нет
Проверка наличия первичных документов и правильности оформления	Проверка наличия первичных документов		Проверка правильности оформления первичных документов	
	Документ	Замечание	Документ	Замечание
	1. Товарная накладная № ЧЛн_0265 от 23.12.2017 2. Товарная накладная № ЕКТ2689720 от 15.09.2017	копии документов на поставку, нет оригиналов	1. Товарная накладная № КТ56900РС от 18.05.2017 2. Товарная накладная № 968 04.03.2017	нет печати кладовщика
			1. Акт приема-передачи № 00ГУ_0025 от 29.01.2017	нет подписи одного из члена комиссии

«Аудит выбытия основных средств состоит из проверки операций по списанию. Проверяется правильность оформления документов, законность совершаемых действий по списанию, записи в инвентарных карточках, данные аналитического и синтетического учета. Контролируют порядок операций по выбытию объектов основных средств согласно действующему законодательству» [22 с. 151]. В ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 выбытие основных средств в 2017 году происходило только за счет списания объектов ОС согласно приказу руководителя с 15 по 18 апреля. Для подтверждения правильного списания остаточной стоимости и амортизации объектов ОС была использована ведомость списанных объектов основных средств за 2017 год, в которой отражены необходимые данные (приложение П)

Результат аудиторской проверки на данном этапе представлен в таблице (таблица 30).

Таблица 30–Контроль выбытия ОС

Наименование операции	Комментарии
Наличие приказа о списании, наличие ликвидационной комиссии	Замечаний нет

Окончание таблицы 30

Наименование операции	Комментарии
Наличие первичных документов(протокол заседания ликвидационной комиссии, акт списания ОС, технических заключений и правильность их заполнения	Все документы имеются в наличии, правильно заполнены.Замечаний нет
Проверка учета операций по выбытию	Данные аналитических счетов соответствуют данным синтетических счетов, операции по выбытию объектов ОС отображены правильно. Замечаний нет.
Проверка отнесения оборудования требующего ликвидации на 02.1 счет, либо документов о ликвидации оборудования	С момента списания ликвидации оборудования не происходило, все списанные объекты находятся на счете 02.1. Замечаний нет.

«Контроль начисления амортизации основных средств отвечает на следующие вопросы: все ли объекты приняты в расчет при начислении износа? Какими методами начисляется амортизация в бухгалтерском и налоговом учете? соответствуют ли порядок и методы начисления износа действующему законодательству и положениям учетной политики? проводится арифметический контроль начисления износа? А так же проверяется порядок отнесения средств к амортизационным группам и срок полезного использования» [21 с. 12]. Для проведения данного этапа проверки были рассмотрены «Справка расчет амортизации», ведомости начисления амортизации. Результат аудиторской проверки представлен в таблице (таблица 31).

Таблица 31–Аудиторская проверка начисления амортизации ОС

Наименование операции	Характеристика
Все ли объекты приняты в расчет для начисления износа	Были рассмотрены ведомости начисления амортизации и оборотно-сальдовые ведомости. Ошибок не обнаружено
Методы начисления амортизации	Амортизация в ЦМСЧ № 71 начисляется согласно учетной политике и законодательству.
Сроки начисления амортизации	Амортизация начисляется с первого числа месяца следующего за месяцем принятия ОС к учету, прекращается с месяца следующего за месяцем в котором остаточная стоимость равна нулю. Ошибок не обнаружено
Правильность отнесения ОС к амортизационным категориям	Проверки подлежали основные средства, поступившие в 2017 году. Для этого была составлена ведомость ОС, поступивших в 2017 году, в которой отражены наименование объекта, дата поступления, метод начисления амортизации, амортизационная группа, балансовая и остаточная стоимость объекта. Ошибок не обнаружено
Сверка данных оборотов по счету 104.00 с данными ведомости начисления амортизации, со «справкой расчет амортизации»	Ошибок не обнаружено

При проверке расчетов амортизационных отчислений оказалось, что все отчисления рассчитаны верно и нарушений нет.

Для проведения аудита налогообложения основных средств, т.е. правильности расчетов по налогу на имущество ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 были использованы данные регистров учета ОС, ведомости ОС, инвентарные карточки, авансовые платежи по уплате налога на имущество, оборотно-сальдовые ведомости.

Первым делом была проведена проверка определения остаточной стоимости объектов основных средств, среднегодовой стоимости и общего годового налога. Результаты представлены в таблице 32.

Таблица 32–Аудиторская проверка определения налогооблагаемой базы, среднегодовой стоимости и годового налога

Определение годового налога			Расхождения
Период	По данным авансовых отчетов, тыс. руб	По данным аудиторской проверки, тыс. руб	Нет
01.01.2017	348 833,38	348 833,38	Нет
01.02.2017	348 516,24	348 516,24	Нет
01.03.2017	348 199,11	348 199,11	Нет
01.04.2017	347 881,97	347 881,97	Нет
01.05.2017	347 564,83	347 564,83	Нет
01.06.2017	347 247,69	347 247,69	Нет
01.07.2017	346 930,56	346 930,56	Нет
01.08.2017	346 613,42	346 613,42	Нет
01.09.2017	346 296,28	346 296,28	Нет
01.10.2017	345 979,14	345 979,14	Нет
01.11.2017	345 662,01	345 662,01	Нет
01.12.2017	345 344,87	345 344,87	Нет
31.12.2017	345 027,73	345 027,73	Нет
Среднегодовая стоимость	346 930,56	346 930,56	Нет
Годовой налог	7632,47	7632,47	Нет

Далее была произведена сверка определения средней стоимости ОС по отчетным периодам (таблица 33)

Таблица 33 – Аудиторская проверка определения средней стоимости ОС по отчетным периодам

Период	По данным авансовых отчетов, тыс. руб.	По данным регистров ОС, тыс. руб.	Расхождения
1 квартал	348 357,67	348 357,67	Нет
Полугодие	347 881,97	347 881,97	Нет
9 месяцев	347 406,26	347 406,26	Нет

Завершающим этапом была произведена проверка расчетов авансовых платежей по уплате налога на имущество (таблица 34)

Таблица 34 – Аудиторская проверка исчисления авансовых платежей

Авансовые платежи			
Период	По данным авансовых отчетов, тыс. руб	По данным аудиторской проверки, тыс. руб	Расхождения
1 квартал	1915,97	1915,97	нет
Полугодие	1913,35	1913,35	нет
9 месяцев	1910,73	1910,73	нет
Год	1892,42	1892,42	нет

$$АП = СрСт \cdot \frac{1}{4} \cdot 2,2 \%,$$

где АП– авансовый платеж;

СрСт– средняя стоимость ОС за период.

$$\text{Сумма налога за год} = СрСт \cdot \frac{1}{4} \cdot 2,2 \% - \sum АП.$$

В результате проведения аудита налогообложения основных средств, т.е. правильности расчетов по налогу на имущество ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 расхождений выявлено не было

3.3 Аудиторское заключение и рекомендации

Итогом проведенного аудита основных средств является выдача организации аудиторского заключения, в котором отражается мнение о достоверности бухгалтерской отчетности учреждения.

В ходе проверки бухгалтерского учета основных средств были выявлены следующие нарушения, представленные в таблице (таблица 35).

Таблица 35–Нарушения, выявленные в ходе аудиторской проверки и рекомендации к ним

Нарушения	Рекомендации
Несоответствие инвентарных номеров в книге учета и инвентаризационной описи. Обнаружены повторяющиеся и не проставленные инвентарные номера на объектах ОС.	Провести инвентаризацию основных средств, сверив инвентарные номера с книгой ТМЦ, карточками учета ОС и фактическим наличием номеров на оборудовании. Провести беседу с материально ответственными лицами по поводу их обязанностей, связанных с сохранностью основных средств.
Нарушены требования оформления книги ТМЦ(книга не прошита, не пронумерована не закреплена печатью учреждения).А так же обнаружены ошибки в заполнении книги ТМЦ(несоответствие инвентарных номеров, внесены не все объекты ОС	Организовать бухгалтерию проверку всех книг учета ТМЦ. Внимательно сверить движение всех основных средств в книге с данными бухгалтерского учета. Проверить правильность оформления всех книг, наличие нумерации страниц, прошита ли книга, есть ли печать учреждения.

Окончание таблицы 35

Нарушения	Рекомендации
Нарушены требования заполнения инвентарных карточек (Во многих инвентарных карточках не проставлены заводские и серийные номера, а так же сведения о наличии драгоценных металлов)	Проверить все инвентарные карточки учета основных средств, заполнить недостающие данные с помощью паспортов и технической документации
В инвентарных описях по объектам ОС не соответствуют члены комиссии приказу 139-у от 20.12.2015 «Приказ о проведении годовой инвентаризации»	Для предотвращения подобных ситуаций, рекомендую бухгалтеру, формирующему инвентаризационные описи, заполнять членов комиссии самостоятельно в соответствии с приказом.
Отсутствие договоров о материальной ответственности	В срочном порядке заключить договор с материально ответственным лицом

Таким образом, организации следует ужесточить внутренний контроль по учету основных средств. Несмотря на то, что большинство нарушений незначительны, они могут привести к серьезным проблемам и искажению финансовой отчетности. Несоответствие инвентарных номеров, может быть связано с отсутствием оборудования, или выдача одного объекта за другой. По словам некоторых сотрудников отделений, в которых производилась инвентаризация, очень часто объекты ОС (мебель, оргтехника и даже медицинское оборудование) переходит из отделения в отделение без ведома бухгалтерии. Отсутствие договора о материальной ответственности снимает ответственность с человека за контроль и сохранность объекта, что может привести к безответственному и несерьезному отношению к сохранности основных средств. Так же грубым нарушением является отсутствие оригинала на поступление объекта основных средств.

Выводы по разделу 3

В третьем разделе работы были рассмотрены цели и задачи аудита основных средств, составлены план и программа аудита основных средств по бюджетному учету, проведен аудит основных средств и составлены рекомендации по улучшению качества учета основных средств.

По результатам работы проведенной по данному разделу определены выводы.

1. Основная цель аудита имущества учреждения проверка законности операций движения ОС и подтверждения достоверности информации в бухгалтерской отчетности требованиям законодательства Российской Федерации
2. Задачами аудита основных средств организации являются: проверка обеспечения контроля за наличием и сохранностью объектов основных средств; правильность отнесения активов к основным средствам; проверка правильности оценки объектов в учете; проверка оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств; проверка расчетов

сумм амортизационных отчислений; проверка информации о ремонте основных средств.

3. К источникам получения аудиторских доказательств относятся: бухгалтерский баланс, главная книга, регистры бухгалтерского учета по счетам 101 «Основные средства», 104 «Амортизация основных средств», 106 «Вложения в нефинансовые активы» и др. счета; приказ об учетной политике организации; инвентаризационные документы: накладные и счета-фактуры; акты о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (№ ОС-1), акты о приеме-передаче здания (сооружения) (№ ОС-1а), акты о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (№ ОС-1б), акты о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (№ ОС-4), акты о списании автотранспортных средств (№ ОС-4а), инвентарные карточки учета объекта основных средств (№ ОС-6) и т. д.
4. Планирование аудита – это этап, заключающийся в определении стратегии и тактики аудита, объема аудиторской проверки, составлении общего плана аудита, разработке аудиторской программы.
5. Итогом проведенного аудита основных средств является выдача организации аудиторского заключения, в котором отражается мнение о достоверности бухгалтерской отчетности учреждения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Выпускная квалификационная работа выполнена на тему «Учет и аудит основных средств в бюджетной организации»

В теоретическом плане можно оценить следующее, что в целом вопросы нормативного регулирования учета основных средств в настоящее время достаточно полно освещены в законодательстве и нормативно-правовых актах всех уровней.

Основные средства, функционирующие в учреждениях бюджетной сферы (здравоохранение, образование, культура, наука и др.) в отличие от производственных основных средств, не участвуют в процессе производства, а обслуживают происходящие в этих организациях процессы по удовлетворению социально-культурных потребностей населения, осуществлению функций государственного управления, т. е. являются непроизводственными основными средствами.

При исследовании организационно-экономических особенностей бюджетных учреждений были выделены специфические особенности организации бюджетного учета в государственных учреждениях здравоохранения:

- наличие социальной значимости услуг, оказываемых учреждениями, а потому ограничение в уровне рентабельности по оказываемым медицинским услугам;
- невозможность сопоставления расходов на оказание медицинских услуг и результатов от оказания услуг;
- определенная ограниченность выбора сферы бизнеса, которая обусловлена специализацией деятельности медицинского учреждения;
- присутствие ведомственного контроля исполнения сметы расходов и выполнением программы государственных гарантий оказания качественной бесплатной медицинской помощи населению;
- необходимость ведения отдельного учета по расходам, связанным с платными и бесплатными услугами населению;
- наличие организации учета расходов средств по содержанию учреждения в разрезе статей бюджетной классификации;
- особенности налогообложения доходов по предпринимательской деятельности медицинских учреждений и т. д.

Для осуществления деятельности бюджетного учреждения здравоохранения необходимо наличие основных средств. Основные средства, функционирующие в организациях бюджетной сферы (здравоохранение, образование, культура, наука и др.) в отличие от производственных основных средств, не участвуют в процессе производства, а обслуживают происходящие в этих организациях процессы по удовлетворению социально-культурных потребностей населения, осуществлению функций государственного управления, т. е. являются непроизводственными основными средствами.

Регулирование сферы бухгалтерского учета и аудита основных средств бюджетных учреждений здравоохранения в настоящее время в России регулируется системой законодательства, включающей в себя кодексы и федеральные законы, инструкции по бюджетному учету, другие указы и постановления правительства,

методические указания и рекомендации, другие документы инструктивного или рекомендательного характера, отвечающие на практические вопросы бухгалтерского учета, а также учетную политику учреждений.

Основными задачами учета основных средств в учреждениях являются:

- правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;
- достоверное определение результатов от реализации и прочего выбытия основных средств;
- точное определение затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии (расходы на технический осмотр и уход, на проведение всех видов ремонта), правильное исчисление и отражение в учете суммы амортизации основных средств;
- контроль за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету, и эффективностью их использования.

Целью аудита основных средств считается установление соответствия применяемой в организации методики учета, налогообложения операций по движению основных средств нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

В результате практического исследования особенностей организации учета основных средств в учреждении ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России была изучена организационная структура предприятия, основные нормативно–правовые акты, используемые на предприятии: учетная политика предприятия, Положение о Главном бухгалтере, должностные инструкции для бухгалтера, система внутреннего контроля.

Проведена работа с нормативными документами, регламентирующими учёт и контроль хозяйственных операций по основным средствам: оформление внутреннего перемещения объектов ОС, актов списания, инвентаризационных описей и т.п.

Рассмотрена система организации бухгалтерского учета основных средств.

Проведен аудит основных средств учреждения, составлен план проверки, дано аудиторское заключение и рекомендации по обнаруженным ошибкам учета основных средств.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 145–ФЗ. – СПС «КосультантПлюс».
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации от 30.11. 1994 г. № 51–ФЗ. – СПС «КосультантПлюс».
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 146–ФЗ. – СПС «КосультантПлюс».
4. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете». – СПС «КосультантПлюс»
5. Федеральный закон от 12.01.1996г. № 7–ФЗ «О некоммерческих организациях». – СПС «КосультантПлюс».
6. Приказ Минфина РФ от 01.12.2010 г. № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению». – СПС «КосультантПлюс».
7. Приказ Минфина РФ от 16.12.2010 г. № 174 н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению». – СПС «КосультантПлюс».
8. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств». – СПС «КосультантПлюс».
9. Постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств». – СПС «КосультантПлюс».
10. Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» – СПС «КосультантПлюс».
11. Андреев, В.Д. Практикум по аудиту: учебное пособие / В.Д. Андреев, Т.И. Киселевич, И.В. Атаманюк. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 205 с.
12. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие /В.П. Астахов. – М.: «МарТ», 2012. – 344с.
13. Безруких, П.С. Бухгалтерское дело: учебное пособие /П.С. Безруких, И.П. Комисарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 271 с.
14. Воронина, Л.И. Аудит: учебник для бакалавров / Л.И. Воронина.– М.: Омега-л, 2014.– 566 с.
15. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие / М.А. Вахрушина. – М.: ЗАО «Фин-статинформ», 2013. – 359 с.
16. Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности: учебник/ Н.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – М.: "МАГИС", 2013. – 350 с.

17. Ворст, И. Экономика фирмы: учебник / Й. Ворст, П. Ревентлоу, А.Н. Чеканский. – М. : Высшая школа, 2014. – 272 с.
18. Герасимова, Е.Б. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие / Е.Б. Герасимова, В.И. Бариленко, Т.В. Петрусевич. – М.: Инфра-М, 2012. – 368 с.
19. Гомола, А.И. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / А.И. Гомола, В.Е. Кириллов, С.В. Кириллов. – М.: Академия, 2014. – 384 с.
20. Гусева, Т.М. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие / Т.М. Гусева, Т.Н. Шеина. – М.: ТК Велби, Проспект, 2013. – 504 с.
21. Глушков, И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии / И.Е. Глушков – Новосибирск: «ЭКОР», 2014. – 426 с.
22. Ерофеева, В.А. Бухгалтерский учет / В.А. Ерофеева. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 137 с.
23. Жуклинец, И.И. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: учебник / И.И. Жуклинец. – М.:Юрайт, 2016. – 504 с.
24. Камаев, В.Д. Экономическая теория. Краткий курс: учебник / В.Д. Камаев, Т.А. Борисовская, М.З. Ильчиков. – М.: КноРус, 2012. – 384 с.
25. Камышанов, П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету: практическое пособие /П.И. Камышанов. – М.: АПП «Джангар», 2011. – 368 с.
26. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н.П. Кондраков.– Инфра-М, 2013. – 456 с.
27. Козлова Е. П. Бухгалтерский учет: учебник /Е.П. Козлова. – М.: Финансы и статистика, 2010 – 576с
28. Кутер, М. И. Теория бухгалтерского учета: учебник для студ. вузов / М.И. Кутер.– М.: Финансы и статистика, 2011. – 591 с.
29. Мансуров, П.М. Бухгалтерский управленческий учёт: учебное пособие / П.М Мансуров.– М.: Проспект – М., 2014. – 425 с.
30. Пасько, А.И. Бухгалтерский финансовый учет / А.И. Пасько. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 368 с.
31. Подольский, В.В. Аудит: учебник для вузов / В.В. Подольский.– М.: ЮНИТИ-ДИАНА, 2014. – 405 с.
32. Родионова, В.М. Финансовая устойчивость предприятия в условиях инфляции: учебное пособие / В.М. Родионова, М.А. Федотова. – М.: Перспектива, 2015. – 168 с.
33. Сайгидмагомедов, А.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: учебное пособие / А.М. Сайгидмагомедов. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 768 с.
34. Селезнева, Н.Н. Финансовая отчетность организации: учебник / Н.Н. Селезнева, А.Ф. Ионова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 583 с.
35. Сопова, А.Г. Бухгалтерский учет и налогообложение бюджетных организаций: учебное пособие / А.Г. Сопова,Е.Г.Шредер.– М.:Изд-во Перспектива, 2016. – 201 с.
36. Сигидов, Ю.И. Амортизация основных средств: вопросы теории и методики учета: монография / Ю.И. Сигидов, Н.Ю. Мороз. – М.: 2015. – 175 с.

37. Сосненко, Л.С. Комплексный аудит хозяйственной деятельности: учебное пособие / Л.С. Сосненко, Е.Н. Свиридова, И.Н. Кивелиус. – М.: КноРус, 2013. – 256 с.
38. Суглобов, А.Е. Планирование аудита в соответствии с Российскими и международными стандартами: учебное пособие / А.Е. Суглобов. – М: КНОРУС, 2011. – 398 с.
39. Сурков, И.М. Экономический аудит деятельности сельскохозяйственных организаций: учебник / И.М. Сурков. – М.: Колос, 2012. – 240 с.
40. Толпегина, О.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник для бакалавров / О.А. Толпегина, Н.А. Толпегина. – М.: Юрайт, 2013. – 672 с.
41. Тумасян, Р.З. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие / Р.З. Тумасян. – М.: Омега –Л», 2012. – 509 с.
42. Трофимова, Т.И. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / Т.И. Трофимова. – М.: КноРус, 2013. – 672 с.
43. Фирстова, С.Ю. Бухгалтерский учет в медицине: учебное пособие / С.Ю. Фирстова. – М.: АйПиЭр Медиа, 2010. – 283 с.
44. Харьков, В.П. Бухгалтерский финансовый учет: учебно-методическое пособие / В.П. Харьков. – М.: ИНФРА–М, 2012. – 224 с.
45. Чая, В.Т. Бухгалтерский учет: учебное пособие / В.Т. Чая, О.В. Латыпова. М.: КноРус, 2011. – 837 с.
46. Черненко, А.Ф. Бухгалтерский учет: учебное пособие / А.Ф. Черненко, А.В. Башарина. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 285 с.
47. Чечевицына, Л.Н. Экономический анализ: учебное пособие / Л.Н. Чечевицына. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 448с.
48. Чувикова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука.–М.: КноРус, 2015. – 248 с.
49. Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Л.Л. Зайончик. – М.: КноРус, 2016. – 480 с.
50. Шеремет, А.Д. Методика бухгалтерского учета: учебник / А.Д. Шеремет., Р.С. Сайфулин. – М.: ИНФРА–М, 2012. – 304с.
51. Тихомиров, А.В. Объекты медицинской деятельности: проблемы отношения-государства / А.В. Тихомиров // Главный врач: хозяйство и право. – 2018. – № 2. – С.23–28.
52. Тихомиров, А.В. Современная структура экономики здравоохранения / А.В. Тихомиров // Главный врач: хозяйство и право. – 2016. – № 3. – С.14–20.
53. Постановления Пленума ВАС РФ от 22.06.2006 № 21 «О некоторых вопросах практики рассмотрения арбитражными судами споров с участием государственных и муниципальных учреждений, связанных с применением статьи 120 Гражданского кодекса Российской Федерации» п. 9.– http://arbitr.ru/as/pract/post_plenum/3121.html

ПРИЛОЖЕНИЯ
ПРИЛОЖЕНИЕ А

План счетов бюджетного учета

План счетов бюджетного учета представлен в таблице А.1

Таблица А.1 – План счетов бюджетного учета

Код	Наименование
101.00	Основные средства
102.00	Нематериальные активы
103.00	Непроизведенные активы
104.00	Амортизация
105.00	Материальные запасы
106.00	Вложения в нефинансовые активы
107.00	Нефинансовые активы в пути
109.00	Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг
201.00	Денежные средства учреждения
204.00	Финансовые вложения
205.00	Расчеты по доходам
206.00	Расчеты по выданным авансам
207.00	Расчеты по кредитам, займам (ссудам)
208.00	Расчеты с подотчетными лицами
209.00	Расчеты по ущербу имуществу
210.00	Прочие расчеты с дебиторами
215.00	Вложения в финансовые активы
301.00	Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам
302.00	Расчеты по принятым обязательствам
303.00	Расчеты по платежам в бюджеты
304.00	Прочие расчеты с кредиторами
401.00	Финансовый результат экономического субъекта
502.00	Принятые обязательства
504.00	Сметные (плановые) назначения
506.00	Право на принятие обязательств
507.00	Утвержденный объем финансового обеспечения
508.00	Получено финансового обеспечения
01	Имущество, полученное в пользование
02	Материальные ценности, принятые на хранение
03	Бланки строгой отчетности
04	Задолженность неплатежеспособных дебиторов
05	Материальные ценности, оплаченные по централизованному снабжению
06	Задолженность учащихся и студентов за невозвращенные материальные ценности
07	Награды, призы, кубки и ценные подарки, сувениры
08	Путевки неоплаченные
09	Запасные части к транспортным средствам, выданные взамен изношенных
10	Обеспечение исполнения обязательств
11	Государственные и муниципальные гарантии
12	Спецоборудование для выполнения научно-исследовательских работ по договорам с заказчиками
13	Экспериментальные устройства

Окончание таблицы А1

14	Расчетные документы, ожидающие исполнения
15	Расчетные документы, не оплаченные в срок из-за отсутствия средств на счете государственного (муниципального) учреждения
16	Переплаты пенсий и пособий вследствие неправильного применения законодательства о пенсиях и пособиях, счетных ошибок
17	Поступления денежных средств на счета учреждения
18	Выбытия денежных средств со счетов учреждения
19	Невыясненные поступления бюджета прошлых лет
20	Задолженность, невостребованная кредиторами
21	Основные средства стоимостью до 3000 рублей включительно в эксплуатации
22	Материальные ценности, полученные по централизованному снабжению
23	Периодические издания для пользования
24	Имущество, переданное в доверительное управление
25	Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)
26	Имущество, переданное в безвозмездное пользование
Н01	Основные средства
Н02	Амортизация основных средств
Н04	Нематериальные активы
Н05	Амортизация нематериальных активов
Н08	Вложения во внеоборотные активы
Н10	Материалы
Н15	Вложения в материальные запасы
Н20	Себестоимость готовой продукции, работ, услуг
Н25	Накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг
Н26	Общехозяйственные расходы
Н41	Товары
Н42	Наценка на товары
Н43	Готовая продукция
Н44	Издержки обращения
Н69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению
Н70	Расходы на оплату труда
Н90	Доходы и расходы по обычным видам деятельности
Н91	Прочие доходы и расходы
Н97	Расходы будущих периодов
Н99	Налоговая база по налогу на прибыль
НД	Поступления и выбытия наличных денежных средств
НЕ	Доходы и расходы, не учитываемые в целях налогообложения
НПВ	Поступление и выбытие имущества, работ, услуг, прав
ОЦИ	Амортизация особо ценного имущества

ПРИЛОЖЕНИЕ Б
Инвентарная карточка учета основных средств (форма ОС-6)

Унифицированная форма № ОС-6 Утверждена постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7										
Форма по ОКУД	Код 0306001									
по ОКПО	36279727									
по ОКОН	330.32.50.50									
амортизационной группы	4									
паспорта (регистрационный)	ПС32589622									
заводской	322456									
инвентарный	014000236956									
принятия к бухгалтерскому учету	02.05.2014									
списания с бухгалтерского учета										
Счет, субсчет, код аналитического учета	101.34									
Инвентарная карточка учета объекта основных средств <table border="1" style="float: right; margin-left: 20px;"> <tr> <td>Номер документа</td> <td>Дата составления</td> </tr> <tr> <td>2014_00129</td> <td>02.05.2014</td> </tr> </table>		Номер документа	Дата составления	2014_00129	02.05.2014					
Номер документа	Дата составления									
2014_00129	02.05.2014									
Объект	Микроскоп медицинский Биомед 1									
(серия, тип постройки или модель, марка)										
Место нахождения объекта основных средств	Патологоанатомическое отделение									
Организация-изготовитель	ООО"НикоМед" <small>(наименование)</small>									
2. Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому										
1. Сведения об объекте основных средств на дату передачи										
Дата выпуска (постройки)	последнего капремонта, модернизации, реконструкции	Документ о вводе в эксплуатацию			Фактический срок эксплуатации	Сумма начисленной амортизации (износа), руб.	Остаточная стоимость, руб.	Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, руб.	Срок полезного использования	
1	2	3	4	5	6	7	8	1	2	
12.03.2013		Акт приема передачи	№000_00129	02.05.2014	34 мес.	39931,38	58722,62	98654,00	84 мес.	
3. Переоценка										
Дата	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.	Дата	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.	Дата	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.		
1	2	3	1	2	3	1	2	3		
4. Сведения о приемке, внутренних перемещениях, выбытии (списании) объекта основных средств										
Документ, дата, номер	Вид операции	Наименование структурного подразделения				Остаточная стоимость, руб.	Фамилия, инициалы лица, ответственного за хранение			
1	2	3				4	5			
Справочно:	Участники долевой собственности						Доля в праве общей собственности, %			

5. Изменения первоначальной стоимости объекта основных средств				6. Затраты на ремонт						
Реконструкция, достройка, дооборудование, частичная ликвидация, модернизация				Ремонт						
вид операции	документ			сумма затрат, руб.	вид ремонта	документ			сумма затрат, руб.	
	наименование	дата	номер			наименование	дата	номер		
1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	
7. Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств										
Объект основных средств, приспособления, принадлежности				Содержание драгоценных и/или полудрагоценных материалов (металлов, камней и т.д.)						
наименование		количество		наименование драгоценных и/или полудрагоценных материалов	номенклатурный номер	единица измерения	количество	масса		
1		2		3	4	5	6	7		
Микроскоп медицинский Биомед 1		1		Золото	02	мг	0,05			
				Серебро	03	мг	0,65			
Наименование конструктивных элементов и других признаков, характеризующих объект	Качественные и количественные характеристики (размеры, прочие сведения)					Примечание				
	основного объекта	приспособлений, принадлежностей, пристроенных помещений и др.								
		10	11	12	13					
8	9				14					
В том числе: материалы										
Лицо, ответственное за ведение инвентарной карточки			Бухгалтер				Кузнецова И.Н.			
			(должность)		(подпись)		(расшифровка подписи)			

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Инвентарная карточка учета основных средств (форма ОС-6а)

Унифицированная форма № ОС-6а Утверждена постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7															
										Код					
										0306001					
ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России <small>(наименование организации)</small>										Форма по ОКУД					
Второе хирургическое отделение <small>(наименование структурного подразделения)</small>										по ОКПО	36279727				
										Счет, субсчет, код аналитического учета	101.36				
										Номер документа	2017_00239				
										Дата составления	05.09.2017				
ИНВЕНТАРНАЯ КАРТОЧКА										Номер амортизационной группы			4		
группового учета объектов основных средств															
Структурное подразделение получателя										Второе хирургическое отделение <small>(наименование)</small>					
Материально ответственное лицо										Петрова И.Н. <small>(фамилия, инициалы)</small>					
										Табельный номер			1059236		
Номер по порядку	Наименование объекта основных средств	Инвентарный номер	Код по ОКОФ	Дата выпуска (постройки)	Поступил в организацию		Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, руб.	Срок полезного использования	Сумма начисленной амортизации (износа), руб.	Остаточная стоимость, руб.	Переоценка			Выбыл (передан)	
					документ, дата, номер	дата принятия к бухгалтерскому учету					дата	коэффициент переоценки	восстановительная стоимость, руб.	документ, дата, номер	причина выбытия
1	Стол лабораторный	20170001236789	330.32.50.30.110	09.06.2016	Акт приема передачи №000ГУ_00239 от 05.09.2017	05.09.2017	5236,00	84 мес	5236,00	0,00					
2	Стол лабораторный	20170001236790	330.32.50.30.111	09.06.2017	Акт приема передачи №000ГУ_00239 от 05.09.2018	05.09.2018	5236,00	85 мес	5236,00	0,00					
3	Стол лабораторный	20170001236791	330.32.50.30.112	09.06.2018	Акт приема передачи №000ГУ_00239 от 05.09.2019	05.09.2019	5236,00	86 мес	5236,00	0,00					
Оборотная сторона формы № ОС-6а															
Номер по порядку	Наименование объекта основных средств	Инвентарный номер	Код по ОКОФ	Дата выпуска (постройки)	Поступило в организацию		Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, руб.	Срок полезного использования	Сумма начисленной амортизации (износа), руб.	Остаточная стоимость, руб.	Переоценка			Выбыло (передано)	
					документ, дата, номер	дата принятия к бухгалтерскому учету					дата	коэффициент переоценки	восстановительная стоимость, руб.	документ, дата, номер	причина выбытия
Лицо, ответственное за ведение инвентарной карточки					Бухгалтер			Кузнецова И.Н.							
					<small>(должность)</small>			<small>(подпись)</small>			<small>(расшифровка подписи)</small>				

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Накладная на внутреннее перемещение объектов ОС(форма № ОС-2)

						Унифицированная форма № ОС-2 Утверждена постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7				
						Форма по ОКУД по ОКПО				
ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России (наименование организации)						Код 0306032				
Сдатчик Второе хирургическое отделение (наименование структурного подразделения)										
Получатель Травматологическое отделение (наименование структурного подразделения)										
НАКЛАДНАЯ на внутреннее перемещение объектов основных средств						<table border="1"> <tr> <td>Номер документа</td> <td>Дата составления</td> </tr> <tr> <td>00ГУ_00498</td> <td>19.02.2018</td> </tr> </table>	Номер документа	Дата составления	00ГУ_00498	19.02.2018
Номер документа	Дата составления									
00ГУ_00498	19.02.2018									
Номер по порядку	Объект основных средств			Количество, шт.	Стоимость, руб.					
	наименование	дата приобретения (год выпуска, постройки)	инвентарный номер		единицы	всего				
1	2	3	4	5	6	7				
1	Шкаф медицинский	15.03.2000	2000001259630	1	7523,00	7523,00				
Примечание (краткая характеристика технического состояния объекта основных средств)										
Объекты основных средств										
Сдал	Ст. медсестра	(подпись)	Петрова А.Л.	Табельный номер	125636	« 19 » февраля 20 18 г.				
	(должность)		(расшифровка подписи)							
Принял	Ст. медсестра	(подпись)	Кудякова З.Х.	Табельный номер	136987	« 19 » февраля 20 18 г.				
	(должность)		(расшифровка подписи)							
В инвентарной карточке (книге) учета объекта основных средств перемещение отмечено										
Главный бухгалтер (бухгалтер)		(подпись)	Н.И. Ефимова		(расшифровка подписи)					

ПРИЛОЖЕНИЕ Д
Техническое заключение ОС
Пример технического заключения представлен на рисунке Д.5

Техническое заключение 10.03.2017	
Организация	ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России
Наименование ОС	Диффебрилятор ОП-18
Дата принятия к учету	05.11.2003
Инвентарный номер	20130001236515
Заводской номер	859623
Неисправности	КЗ блока питания, физический и моральный износ оборудования
Заключение комиссии	Не подлежит использованию, восстановление нецелесообразно, рекомендовано к списанию
<p>Акт составлен по заявке заказчика от 01.03.2017 г.</p> <p>Члены комиссии:</p> <p>Гл. инженер _____ Новиков Е.Л. Инженер _____ Петров А.А.</p> <p>М.П.</p>	

Рисунок Д.5– Техническое заключение ОС

ПРИЛОЖЕНИЕ Е
Акт о списании объектов нефинансовых активов (форма № ОС-4)

Утверждаю															
Руководитель учреждения										(подпись)		(расшифровка подписи)			
" 14 " апреля										20 17 г.					
АКТ №															
о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств)															
" 14 " апреля 20 17 г.										Форма по ОКУД		0504104		КОДЫ	
" 14 " апреля 20 17 г.										Дата		14.04.2017			
Правообладатель										ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России					
Структурное подразделение										Управление		ИНН		КПП	
Вид имущества										Движимое имущество		(недвижимое, особо ценное движимое, иное движимое)		Аналитическая группа	
Материально ответственное лицо										Дервянко А.Р.				Учетный номер	
Единица измерения: руб.														383	
												Дата списания с бухгалтерского учета		14.04.2017	

Наименование объекта	инвентарный	Номер		заводской (иной)	выпуска, изготовления, иное	Дата		Фактический срок службы (месяцев)	Балансовая (восстановительная) стоимость	Отметка бухгалтерии о списании					
		реестровый	заводской (иной)			принятия к бухгалтерскому учету	ввода в эксплуатацию			амортизации			остаточной стоимости		
		сумма	дебет			кредит	сумма			дебет	кредит				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
1. МФУ Canon 2321	201100125 1111		562317		12.11.2011	05.02.2011	05.02.2012	62 мес	9563,00	9563,00	4.104.34. 410	4.101.34. 410	0,00	-	-

Форма 0504104 с. 2

Сведения о согласовании /при необходимости/ _____
(наименование, дата и номер документа о согласовании/отметка о согласовании)

Комиссия, назначенная приказом (распоряжением) _____
от " 20 " ноября 20 16 г. № 156-к осмотрела объект(ы) нефинансовых активов.

Заключение комиссии (с указанием причины списания) не подлежит использованию, требует обязательной утилизации

Приложения. 1. Инвентарные карточки учета в количестве 1 шт. на 1 л.
2. Техническое заключение

Председатель комиссии	Гл. инженер АСУ (подпись)	Замов И. А. (расшифровка подписи)
Члены комиссии:	Гл бухгалтер (подпись)	Ефимова Н.И. (расшифровка подписи)
	Инженер АСУ (подпись)	Корнеплод Е.С. (расшифровка подписи)
	Инженер АСУ (подпись)	Сорокина З.К.

ОТМЕТКА БУХГАЛТЕРИИ			РЕЗУЛЬТАТЫ ВЫБЫТИЯ	
Номер счета		Сумма	Мероприятия по выбытию	
по дебету	по кредиту		направление выбытия	результат
4.104.34.410	4.101.34.410	9563	1	2
02.1		1	Подлежит утилизации	Находится на временном

В инвентарной карточке выбытие отмечено.

Исполнитель	Бухгалтер		И.В. Самочкина	Ответственное	Гл. инженер АСУ		Замов И. А.
" 14 " 04	20 17 г.	(подпись)	(расшифровка подписи)	лицо	(должность)	(подпись)	(расшифровка подписи)

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

Инвентаризационная опись объектов ОС (форма ИНВ-1)

*Унифицированная форма № ИНВ-1
Утверждена постановлением Госкомстата
России от 18.08.98 № 88*

	Форма по ОКУД	Код 0317001
ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России (организация)	по ОКПО	330103
Отделение гипербарической оксигенации (структурное подразделение)		
Основание для проведения инвентари	приказ, постановление, распоряжение (ненужное зачеркнуть)	Вид деятельности номер 129-У
		дата 09.08.2017
		Дата начала инвентаризации 12.09.2017
		Дата окончания инвентаризации 15.09.2017
		счет учета 101.24

ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ основных средств

Номер документа 000ГУ 00099	Дата составления 12.09.2017
--------------------------------	--------------------------------

Основные средства _____

находящиеся _____ на праве оперативного управления
(в собственности организации, на ответственном хранении, в т.ч. арендованные)
Местонахождение _____ г. Озерск, Строительная 2А
Арендодатель * _____

РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на основные средства сданы в бухгалтерию, и все основные средства, поступившие на мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Лицо(а), ответственное(ые) за сохранность основных средств:

(должность) ст. м/с	(подпись)	(расшифровка подписи) Ефремова А.О.
(должность)	(подпись)	(расшифровка подписи)

* Заполняется по основным средствам, полученным по договору аренды.
2-я страница формы № ИНВ-1

Номер по порядку	Наименование, назначение и краткая характеристика объекта	Документ, подтверждающий принятие объекта на ответственное хранение (аренду)			Год выпуска (постройки, приобретения)	Номер			Фактическое наличие		По данным бухгалтерского учета	
		наименование	дата	номер		инвентарный	заводской	паспорта (документа о регистрации)	количество, шт.	стоимость, руб. коп.	количество, шт.	стоимость, руб. коп.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	Анализатор УФ 106	-	-	-	2015	2015000123	98764	F-212-O2	1	428763,00	1	428763,00
Итого									1	428763,00	3	428763,00

Итого по странице:

а) количество порядковых номеров _____ **один**
(прописью)
б) общее количество единиц фактически _____ **одна**
(прописью)
в) на сумму фактически _____ **четыреста двадцать восемь тысяч семьсот шестьдесят три, 00 копеек**
(прописью) _____ руб. **0** коп.

3-я страница формы № ИНВ-1

Итого по описи:

а) количество порядковых номеров _____ **один**
(прописью)
б) общее количество единиц фактически _____ **один**
(прописью)
в) на сумму фактически _____ **четыреста двадцать восемь тысяч семьсот шестьдесят три, 00 копеек**
(прописью) _____ руб. **0** коп.

Все подсчеты итогов по строкам, страницам и в целом по инвентаризационной описи основных средств проверены.

Председатель комиссии	Зав. Отделением (должность) м/с (должность) м/с (должность) (должность)	(подпись) (подпись) (подпись) (подпись)	Кривенко И.И. (расшифровка подписи) Черненко К.Ю. (расшифровка подписи) Шмидт О.О. (расшифровка подписи) (расшифровка подписи)
-----------------------	---	--	--

Все основные средства, поименованные в настоящей инвентаризационной _____ 1 по № _____ 1, комиссии проверены в натуре в моем (нашем) присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии Основные средства, перечисленные в описи, находятся на моем (нашем) ответственном хранении.

Указанные в настоящей описи данные и расчеты по _____ бухгалтер _____ (подпись) _____ Черненко К.Ю. (расшифровка подписи)
" 19 " сентября 2017 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ К

Данные бухгалтерского баланса по бюджетной деятельности
Данные бухгалтерского баланса ЦМСЧ № 71 представлены в таблице К.8.
Таблица К.8–Данные бухгалтерского баланса по бюджетной деятельности

Наименование статей	Бюджетная деятельность, тыс. руб.		
	2015 г.	2016 г.	2017 г.
АКТИВ			
I. Нефинансовые активы	737537,12	739282,48	752995,74
Основные средства (балансовая стоимость)	1087873,81	1093723,00	1117557,35
Амортизация основных средств	357521,47	357722,32	369501,71
Основные средства (остаточная стоимость)	730352,34	736000,68	748055,64
Материальные запасы	7184,78	3281,80	4940,10
II. Финансовые активы	473,69	285,90	143,36
Расчеты с дебиторами по доходам	-	-	-169,47
Расчеты по выданным авансам	682,11	486,14	315,25
Расчеты с подотчетными лицами	-218,61	-210,43	-12,60
Расчеты по недостачам	10,18	10,18	10,18
БАЛАНС	738010,82	739568,39	753139,11
ПАССИВ			
III. Обязательства	592,03	762,14	3474,39
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	989,34	850,34	3474,39
Расчеты по платежам в бюджеты	-402,32	-88,20	-
Расчеты по ЕСН и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в РФ	-402,32	-88,20	-
Прочие расчеты с кредиторами	5,00	-	-
IV. Финансовый результат	737418,79	738806,24	749664,72
БАЛАНС	738010,82	739568,39	753139,11

ПРИЛОЖЕНИЕ Л

Оборотно-сальдовые ведомости по счетам

Данные оборотно-сальдовой ведомости по счетам ЦМСЧ № 71 представлены в таблице Л.9–Л.12

Таблица Л.9–Оборотно-сальдовая ведомость по счету 101.00

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России						
Оборотно-сальдовая ведомость по счету:101.00						
Отборы: КФО 4						
за 2017 год						
Счет Код	Сальдо на начало периода, руб.		Обороты за период, руб.		Сальдо на конец периода, руб.	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
101.00	1 093 723 000,00		186 172 872,78	162 338 522,78	1 117 557 350,00	
101.10	912 000 000,00				912 000 000,00	
101.24	54 959 130,00		13 800 939,77	9 711 259,77	59 048 810,00	
101.25	69 825 500,00		142 220 879,00	140 548 562,00	71 497 817,00	
101.34	50 386 872,00		27 647 182,45	11 467 972,45	66 566 082,00	
101.36	3 953 242,00		914 569,56	579 469,56	4 288 342,00	
101.38	2 598 256,00		1 589 302,00	31 259,00	4 156 299,00	
Итого	1 093 723 000,00		186 172 872,78	162 338 522,78	1 117 557 350,00	

Таблица Л.10–Оборотно-сальдовая ведомость по счету 104.00

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России						
Оборотно-сальдовая ведомость по счету:104.00						
Отборы: КФО 4						
за 2017 год						
Счет Код	Сальдо на начало периода, руб.		Обороты за период, руб.		Сальдо на конец периода, руб.	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
104.00		357 722 320,00	4 264 033,65	16 043 423,65		369 501 710,00
104.10		286 177 856,00		8 021 711,82		286 177 856,00
104.24		17 886 116,00	1 128 165,22	2 406 513,55		16 757 950,78
104.25		21 463 339,20	897 562,00	1 604 342,36		20 565 777,20
104.34		19 674 727,60	1 915 102,43	2 566 947,78		17 759 625,17
104.36		7 154 446,40	291 945,00	1 206 598,00		6 862 501,40
104.38		5 365 834,80	31 259,00	237 310,13		5 334 575,80
Итого		357 722 320,00	4 264 033,65	16 043 423,65		369 501 710,00

Таблица Л.11 –Оборотно-сальдовая ведомость по счету 302.31

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России						
Оборотно-сальдовая ведомость по счету:302.31						
Отборы: КФО 4						
за 2017 год						
Счет Код	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет, руб.	Кредит, руб.	Дебет	Кредит
302.31			28 685 748,00	28 685 748,00		
Итого			28 685 748,00	28 685 748,00		

Таблица Л.12 –Оборотно-сальдовая ведомость по счету 401.10

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России						
Оборотно-сальдовая ведомость по счету:401.10						
Отборы: КФО 4						
за 2017 год						
Счет Код	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
401.10			1 507 392,34	1 507 392,34		
Итого			1 507 392,34	1 507 392,34		

ПРИЛОЖЕНИЕ М

Соответствие данных регистров учета ОС

Соответствие данных регистров учета ОС представлено в таблице М.13.

Таблица М.13 – Соответствие данных регистров учета ОС

Год:	Счет	Остаток на начало года, руб.		Оборот за год, руб.		Остаток на конец года, руб.		Расхождения
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
2017								
Наименование регистра								
1		2	3	4	5	6	7	8
Главная книга								
	101.00	1093723000,00		186 172 872,78	162 338 522,78	1117557350,00		
	104.00		357722320,00	4 264 033,65	16 043 423,65		369501710,00	
	302.31			28685748,00	28685748,00			
	401.10			1 507 392,34	1 507 392,34			
Журнал операций 4								
	101.00			28685748,00	28685748,00			
	302.31			28685748,00	28685748,00			
Журнал операций 7								
	101.00	1093723000,00			162 338 522,78			
	104.00		357 722 320,00		16 043 423,65		369 501 710,00	
	401.10			1 507 392,34	1 507 392,34			
О-С ведомость по счетам								
	101.00	1093723000,00		186 172 872,78	162 338 522,78	1117557350,00		
	104.00		357722320,00	4 264 033,65	16 043 423,65		369501710,00	
	401.10			1 507 392,34	1 507 392,34			

ПРИЛОЖЕНИЕ Н
Ведомость ОС и НМА

Ведомость ОС и НМА представлена в таблице Н.14.
Таблица Н.14 – Ведомость ОС и НМА

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России								
Ведомость ОС и НМА за 19.02.2018								
Отбор: счет 101.00, 21.00, 01.31, КФО 4								
Счет	Стоимость	Срок полезного использования	Амортизационная группа	Дата принятия к учету	Метод начисления амортизации	Амортизация	Остаточная стоимость	ОКОФ
Суб счет								
Наименование								
101.00	1 093 723 000,00						748 055 640,00	
101.10	912 000 000,00						625 822 144,00	
Административное здание(ул. Победа 9)	182 400 000,00	300	VIII	02.06.1988	Линейный	182 400 000,00	0,00	210.00.11.10.410
101.24	59 048 810,00							
Электрокардиограф FukudaCardiMax FX-8322R	305 199,00	84	IV	25.03.2000	Линейный	305 199,00	0,00	330.32.50.50
Универсальный анестезиологический комплекс Zeus IE	345 987,00	84	IV	13.05.2015	Линейный	86 496,75	247 133,57	330.32.50.50
Кольпоскопа ATMOS i	487 369,00	84	IV	02.06.2017	Линейный	58 020,11	440 952,89	330.32.50.50
...								
101.25	71 497 817,00							
АСМП ГАЗ 3221	1 325 000,00	60	III	11.03.2015	Линейный	772 916,67	552 083,33	310.29.10.59.160
АСМП ГАЗ2217	1 598 897,00	60	III	05.02.2017	Линейный	319 779,40	1 279 117,60	310.29.10.59.160
...								
101.34	66 566 082,00							
Микроскоп FRD	4897,00	84	IV	05.06.2017	100%	4897,00	0,00	330.32.50.50
Принтер Canon	6798,00	36	II	06.11.2000	100%	6798,00	0,00	330.28.23.23
Компьютерная система	25986,00	36	II	15.08.2017	100%	25 986,00	0,00	330.28.23.23
...								
101.36	4 288 342,00							
Стол лабораторный	4895,00	84	IV	24.02.2017	100%	4895,00	0,00	330.32.50.30.110
Шкаф для медикаментов	6523,00	84	IV	16.08.2013	100%	6523,00	0,00	330.32.50.30.110
...								

Окончание таблицы Н.14

ФГБУЗ ЦМСЧ № 71 ФМБА России								
Ведомость ОС и НМА за 19.02.2018								
Отбор: счет 101.00, 21.00, 01.31, КФО 4								
Счет	Стоимость	Срок полезного использования	Амортизационная группа	Дата принятия к учету	Метод начисления амортизации	Амортизация	Остаточная стоимость	ОКОФ
101.38	4 156 299,00							
Гимнастическая стенка	8000,00	36	II	21.04.2017	100%	8000,00	0,00	220.42.99.12
...								
21.00	1 136 280,00							
21.34	706 490,20							
Калькулятор Staff	569,00	84	IV	12.05.2015			0,00	330.28.23.12.110
Монитор Samsug	2500,00	36	II	20.03.2017	100%	2500,00	0,00	330.28.23.23
...								
21.36	329 464,10							
Кресло "Виктория"	656,36	84	IV	05.03.2014		656,36	0,00	330.31.01.1
Стеллаж	2056,78	84	IV	18.10.2017		2056,78	0,00	330.31.01.1
...								
01.31	3 569 870,00							
Микротом	56 987,87	84	IV	05.06.1999	X	X	0,00	26.51.82.160.
...								
01.12	59 236 478,00							
Административное здание(ул. Строительная 2)	4 569 823,00	300	VIII	01.05.1985	X	X	X	210.00.11.10.410

ПРИЛОЖЕНИЕ П

Ведомость списанных ОС за 2017 г.

Ведомость списанных ОС и НМА представлена в таблице П.15.

Таблица П.15 – Ведомость списанных ОС за 2017 г.

101.24	Стоимость, руб.	Амортизационная группа	Дата принятия к учету	Дата снятия с учета	Начисл. амортиз., руб.	остаточная, руб.
Стоматологическая установка	439 603,15	IV	18.03.2004	21.11.2017	439 603,15	0,00
Инкубатор	565 204,05	IV	23.06.2012	21.11.2017	437 360,27	1 278 433,77
Рентгеновский аппарат	251 201,80	IV	11.04.2005	21.11.2017	251 201,80	
Итого	1 256 009,00	IV			1 128 165,22	1 278 433,77
101.25	Стоимость, руб.	Амортизационная группа	Дата принятия к учету	Дата снятия с учета	Начисл. амортиз., руб.	остаточная, руб.
АСМП ГАЗ-3986	359 024,80	III	06.02.1999	21.11.2017	359 024,80	0,00
АСМП ГАЗ-32214	538 537,20	III	01.04.2001	21.11.2017	538 537,20	0,00
Итого	897 562,00				897 562,00	0,00
101.34	Стоимость, руб.	Амортизационная группа	Дата принятия к учету	Дата снятия с учета	Начисл. амортиз., руб.	остаточная, руб.
Анализатор воздушный Mindray VA-88A	63 540,00	IV	01.03.2014	17.04.2017	27 231,43	36 308,57
Аппарат для УВЧ терапии	35 690,00	IV	21.08.2011	17.04.2017	28 891,90	6798,10
Анализатор крови	9220,00	IV	03.05.2016	17.04.2017	1207,38	8012,62
Анализатор мочевых диагностических полосок-	15 400,00	IV	16.02.2015	17.04.2017	4766,67	10 633,33
Аппарат для индуктотерапии ИКВ 4-	190 000,00	IV	21.03.2011	17.04.2017	165 119,05	24 880,95
Аппарат для УВЧ терапии	39 587,00	IV	11.09.2005	17.04.2017	39 587,00	0,00
Аппарат ИВЛ с ручным приводом, компл. -	23 397,00	IV	16.06.2003	17.04.2017	23 397,00	0,00
Аппарат искусственной вентиляции легких –	150 560,00	IV	25.09.2010	17.04.2017	141 598,10	8961,90
Аппарат лазерной терапии в комплексе шатлКомби-	95 000,00	IV	12.07.2012	17.04.2017	64 464,29	30 535,71
Аппарат магнитно-лазерный Милта	11 165,00	IV	03.08.2001	17.04.2017	11 165,00	0,00
Аппарат магнитно-лазерный Милта 01	12 569,00	IV	03.08.2001	17.04.2017	12 569,00	0,00
Аппарат УЗИ портативный	8365,00	IV	11.07.2004	17.04.2017	8365,00	0,00
Биохимический анализатор крови	25 874,00	IV	05.06.2009	17.04.2017	25 874,00	0,00
Весы медицинские	7360,00	III	09.06.1999	17.04.2017	7360,00	0,00
Весы напольные	10 150,00	III	06.04.2006	17.04.2017	10 150,00	0,00
Гибкий нагреватель контура	11 000,00	IV	11.10.2009	17.04.2017	11 000,00	0,00
Камера УФ-бактерицидная	49 200,00	IV	19.01.2004	17.04.2017	49 200,00	0,00
Компьютер(системный блок, монитор, клавиатура, мышь)	19 450,00	II	24.03.2009	17.04.2017	19 450,00	0,00
Компьютер(системный блок, монитор, клавиатура, мышь)	23 496,00	II	14.05.2008	17.04.2017	23 496,00	0,00
Компьютер(системный блок, монитор, клавиатура, мышь)	15 126,00	II	29.03.2009	17.04.2017	15 126,00	0,00
Компьютер(системный блок, монитор, клавиатура, мышь)	15 126,00	II	29.03.2009	17.04.2017	15 126,00	0,00
Копировальный аппарат Samsung	6000,00	II	26.05.2009	17.04.2017	6000,00	0,00
Лампа щелевая ШЦЛ-2	8120,00	IV	17.03.2010	17.04.2017	8120,00	0,00
Микроскоп	89 630,00	IV	19.03.1999	17.04.2017	89 630,00	0,00
Микроскоп бинокулярный	13 456,00	IV	28.06.2003	17.04.2017	13 456,00	0,00
Микроскоп биологический для клинических исследований	30 000,00	IV	04.08.2007	17.04.2017	30 000,00	0,00
Монитор Samsung	5300,00	II	21.08.2011	17.04.2017	5300,00	0,00
Монитор Samsung	5300,00	II	21.08.2011	17.04.2017	5300,00	0,00
Монитор Samsung	5300,00	II	21.08.2011	17.04.2017	5300,00	0,00
Монитор неонатальный ЮМ-300	186 000,00	IV	05.02.2013	17.04.2017	108 500,00	77 500,00
МФУ Canon	11 200,00	III	03.09.2010	17.04.2017	11 200,00	0,00
МФУ Samsung	13 000,00	III	11.10.2011	17.04.2017	13 000,00	0,00
Набор изделий фельдшерский для скорой помощи НФСМП -"Мединт-М" в сумке СМУ-01	12 620,00	IV	30.01.2006	17.04.2017	12 620,00	0,00
Насос инфузионный	87 000,00	IV	24.03.2008	17.04.2017	87 000,00	0,00
Облучатель бактерицидный ОБН -	15 693,00	IV	17.04.2001	17.04.2017	15 693,00	0,00
Отсасыватель хирургический ОМ-1	46 250,00	IV	06.02.2014	17.04.2017	20 922,62	25 327,38
Пишущая машинка	5400,00	III	25.04.1999	17.04.2017	5400,00	0,00
Пишущая машинка Olivety	5400,00	III	11.08.1999	17.04.2017	5400,00	0,00
Принтер hp	8300,00	II	24.04.2012	17.04.2017	8300,00	0,00

Окончание таблицы П.15

101.34	Стоимость, руб.	Амортизаци- онная группа	Дата приня- тия к учету	Дата снятия с учета	Начисл. аморт, руб.	остаточная, руб.
Принтер hp	8300,00	II	24.04.2012	17.04.2017	8300,00	0,00
Принтер hp	8300,00	II	24.04.2012	17.04.2017	8300,00	0,00
Принтер hp	8300,00	II	24.04.2012	17.04.2017	8300,00	0,00
Стерилизатор глассперленовый TAU-500	10 000,00	IV	29.03.2003	17.04.2017	10 000,00	0,00
Стерилизатор паровой ВК	119 000,00	IV	19.11.2008	17.04.2017	119 000,00	0,00
Стерилизатор паровой ВК-30-01	93 370,00	IV	21.11.2004	17.04.2017	93 370,00	0,00
Термостат электрический суховоз- душный ТС-1 80 СПУ	25 000,00	IV	16.03.2000	17.04.2017	25 000,00	0,00
Укладка врача скорой помощи УМСП-01-Пм	8200,00	IV	10.10.2005	17.04.2017	8200,00	0,00
Укладка врача скорой помощи УМСП-01-Пм	9097,00	IV	13.06.2006	17.04.2017	9097,00	0,00
Фармацевтический холодильник ХФ- 250-3 Позис -	44 250,00	IV	15.03.2009	17.04.2017	44 250,00	0,00
Фотомер фотоэлектрический КФК 3- 01	80 000,00	IV	02.08.2000	17.04.2017	80 000,00	0,00
Цинтрефуга лабораторная клиниче- ская	150 000,00	IV	15.05.2005	17.04.2017	150 000,00	0,00
Электрокардиограф ЭОМ-57	195 000,00	IV	19.10.2007	17.04.2017	195 000,00	0,00
Итого	2 144 061,00				1 915 102,43	228 958,57
101.36	Стоимость, руб.	Амортизаци- онная группа	Дата приня- тия к учету	Дата снятия с учета	Начисл. аморт, руб.	остаточная, руб.
Банкетка со спинкой	7690,00	IV	20.02.2003	17.04.2017	7690,00	0,00
Банкетка со спинкой	8600,00	IV	20.02.2003	17.04.2017	8600,00	0,00
Каталка медицинская с регулировкой по высоте YQC-2L СП-6.1 (двухсек- ционная)	35 500,00	IV	13.06.2000	17.04.2017	35 500,00	0,00
Кресло гинекологическое	19 360,00	IV	17.08.2005	17.04.2017	19 360,00	0,00
Кресло каталка для транспортировки больных	8140,00	IV	14.03.2001	17.04.2017	8140,00	0,00
Кресло коляска сталь	11 300,00	IV	15.09.1998	17.04.2017	11 300,00	0,00
Кровать больничная металл	9600,00	V	26.05.1994	17.04.2017	9600,00	0,00
Кушетка медицинская	7550,00	IV	16.02.1996	17.04.2017	7550,00	0,00
Кушетка медицинская	7550,00	IV	16.02.1996	17.04.2017	7550,00	0,00
Лабораторный стол с мойкой СЛИМ	17 000,00	IV	26.01.2001	17.04.2017	17 000,00	0,00
Носилки YDC - 1A9	12 590,00	IV	11.10.2005	17.04.2017	12 590,00	0,00
Стол лабораторный	9780,00	IV	15.05.2008	17.04.2017	9780,00	0,00
Стол лабораторный	9780,00	IV	15.05.2008	17.04.2017	9780,00	0,00
Тележка грузовая платформенная	8900,00	IV	13.10.1999	17.04.2017	8900,00	0,00
Тележка грузовая с одной ручкой	10 140,00	IV	24.07.2004	17.04.2017	10 140,00	0,00
Тележка для перевозки больных ТПБВ-01-Д	19 000,00	IV	04.06.2002	17.04.2017	19 000,00	0,00
Тумба 3 ящика	3800,00	IV	09.10.1997	17.04.2017	3800,00	0,00
Тумба 3 ящика	3800,00	IV	09.10.1997	17.04.2017	3800,00	0,00
Тумба 3 ящика	3800,00	IV	09.10.1997	17.04.2017	3800,00	0,00
Тумба 5 ящиков	4150,00	IV	20.06.1998	17.04.2017	4150,00	0,00
Тумба 5 ящиков	4150,00	IV	03.02.1999	17.04.2017	4150,00	0,00
Шкаф для одежды металл	9200,00	IV	17.08.1995	17.04.2017	9200,00	0,00
Шкаф для одежды металл	9200,00	IV	25.03.1997	17.04.2017	9200,00	0,00
Шкаф лабораторный навесной ШН 2/03	11 000,00	IV	14.06.2003	17.04.2017	11 000,00	0,00
Шкаф лабораторный навесной ШН 2/03	11 000,00	IV	14.06.2003	17.04.2017	11 000,00	0,00
Шкаф лабораторный ШЛ 1-02	12 500,00	IV	19.11.1999	17.04.2017	12 500,00	0,00
Шкаф медицинский металл	8 432,50	V	01.09.1997	17.04.2017	8 432,50	0,00
Шкаф медицинский металл	8 432,50	V	01.09.1997	17.04.2017	8 432,50	0,00
Итого	291 945,00				291 945,00	0,00
101.38	Стоимость, руб.	Амортизаци- онная группа	Дата приня- тия к учету	Дата снятия с учета	Начисл. аморт, руб.	остаточная, руб.
Стенка гимнастическая	15 629,50	V	09.02.1996	17.04.2017	15 629,50	0,00
Стенка гимнастическая	15 629,50	V	09.02.1996	17.04.2017	15 629,50	0,00
Итого	31 259,00				31 259,00	0,00