

Министерство науки и высшего образования
Российской Федерации
федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования
«Российский государственный гидрометеорологический
университет»



Волотовская О.С.

Бухгалтерский учет в государственных учреждениях.

Учебное пособие для студентов
Направление 38.03.04
«Государственное и муниципальное управление»

Санкт-Петербург
РГГМУ
2020

УДК 339

ББК 65.5

Волотовская О.С. Бухгалтерский учет в государственных учреждениях: учебное пособие / О.С. Волотовская – СПб.: РГГМУ, 2020. – 252 с.

В учебном пособии рассматриваются вопросы, правил и принципов бюджетной системы Российской Федерации, трех типов государственных учреждений, а так же правил бухгалтерского учета и отчетности в государственных учреждениях

Учебно-методическое пособие предназначено для студентов очной и заочной форм обучения по направлению подготовки 38.03.04 «Государственное и муниципальное управление» и составлено в соответствии с требованиями Федерального государственного образовательного стандарта высшего образования.

Рецензенты:

Доцент, к.э.н. федерального государственного образовательного учреждения «Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого», Томшинская И.Н.;

Преподаватель кафедры

Технического обеспечения и техники ЖДВ

Военного института (ЖДВ и ВОСО)

ВА МТА им. генерала армии А.В. Хрулёва

к.э.н., доцент Лукичева А.О.

«Российский государственный
гидрометеорологический университет», (РГГМУ),
2020 г.

Содержание.

Введение.....	5
Глава 1. Основы бюджетного устройства Российской Федерации. Три типа государственных учреждений.....	8
1.1. Бюджетная система Российской Федерации. Федеральный бюджет, бюджет субъектов федерации и местные бюджеты, бюджеты внебюджетных фондов.....	8
1.2. Составление проектов бюджетов, рассмотрение и утверждение бюджетов, исполнение бюджетов.....	51
1.3. Три типа государственных учреждений.....	83
Глава 2. Основы организации бухгалтерского учета в государственных учреждениях.....	100
2.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в государственных учреждениях.....	100
2.2. Особенности структуры бухгалтерского счета в государственных учреждениях.....	105
2.3. Структура плана счетов для государственных учреждений.....	115
2.4. Учет нефинансовых активов.....	136
2.4.1. основные правила учета нефинансовых активов в государственном секторе.....	136
2.4. 2. Учет основных средств.....	149

2.4.3. Учет материальных запасов.....	174
2.4.4. Учет затрат на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг.....	183
2.5. Учет финансовых активов.....	190
2.5.1. Учет денежных средств.....	190
2.5.2. Учет расчетов по доходам.....	200
2.6. Учет обязательств.....	207
2.6.1. Учет расчетов по принятым обязательствам.....	207
2.6.2. Учет расчетов по платежам в бюджет.....	225
2.7. Учет финансового результата.....	232
2.8. Бюджетная (бухгалтерская) отчетность.....	241
Список литературы.....	247

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность бухгалтерского учета в государственных учреждениях обуславливается требованиями открытости и прозрачности деятельности органов государственного управления, принятия и исполнения бюджетов всех уровней, а так же прозрачности деятельности государственных учреждений разных видов. Это требование обеспечивает правильная организация бюджетного учета в государственном управлении, а так же бухгалтерского учета в бюджетных и автономных учреждениях.

В учебном пособии рассматриваются вопросы бюджетной системы Российской Федерации, процедуры составления проектов бюджетов, а так же их принятия и исполнения. Исследуются функции всех участников бюджетного процесса. Изложены правила функционирования трех видов государственных учреждений. В пособие проанализирована структура бюджетного счета и структура плана счетов в государственных учреждениях.

Объектом изучения дисциплины «Бухгалтерский учет в государственных учреждениях» являются основные принципы и правила ведения бухгалтерского учета в трех типах государственных учреждений: казенных, бюджетных и автономных. Для правильного их понимания необходимо иметь знания о бюджетной системе Российской Федерации, о процедуре составления проектов бюджетов бюджетной системы, а так же принятия, и исполнения бюджетов бюджетной системы РФ

Предметом изучения дисциплины «Бухгалтерский учет в государственных учреждениях» является правила ведения всех участков бухгалтерского учета в государственных учреждениях трех типов: казенных, бюджетных и автономных, а так же правила составления бюджетной (бухгалтерской) отчетности»

Учебное пособие комплексно рассматривает бюджетную систему Российской Федерации, специфику и правила функционирования трех типов государственных учреждений, задачи и принципы ведения учета в государственном секторе, а так же

особенности ведения всех участков бухгалтерского учета и составления отчетности. Учебное пособие предназначено для студентов бакалавров очной и заочной форм обучения по направлению подготовки 38.03.04 «Государственное и муниципальное управление» и составлено в соответствии с требованиями Федерального государственного образовательного стандарта высшего образования.

Глава 1. Основы бюджетного устройства в Российской Федерации. Три типа государственных учреждений.

1.1. Бюджетная система РФ. Федеральный бюджет, бюджеты субъектов федерации и местные бюджеты, бюджеты внебюджетных фондов.

Бюджет (Bydjet) в переводе с английского означало мешок. Когда в Англии в XVI — XVII вв парламент утверждал денежное содержание короля, то перед окончанием заседания министр финансов открывал портфель и доставал бумагу с соответствующим законопроектом. Таким образом, открытие портфеля (мешка) условно стало называться открытием бюджета. С конца XVII в. бюджетом стал называться план доходов и расходов Великобритании, принимаемый парламентом страны.

Исторически бюджетная система тесно связана с образованием государства и с налоговой системой. Очевидно, что для существования государства необходимо иметь постоянный источник доходов, пополняющий государственную казну. Такими источниками являлись: военная добыча, дань с покоренных народов, а так же налоги, которыми

обкладывалось собственное население. В разные исторические периоды у разных народов на первое место выходил какой-то один из перечисленных источников. Хорошо известны государства, особенно древнего мира, у которых в качестве основного источника доходов являлась военная добыча, а так же дань с покоренных народов. Это страны, которые вели постоянные захватнические войны: Ассирия, Персия, а затем и Древний Рим. Однако в течение длительного, по историческим меркам, времени такое положение вещей продолжаться не может. Поэтому рано или поздно всегда на первое место выходили налоги и налоговая система.

Объекты, формы и размеры налогов, а так же слои населения, налогами облагаемые, значительно различались в разные временные периоды, а так же между странами и народами. На Руси с 13 века существовала по преимуществу посошная система налогообложения, т. е. объектом налогообложения являлась соха, а так же двор или «дым». Средства, собранные в качестве налогов поступали в казну князя и распределялись на военные нужды, строительство крепостей и оборонительных

сооружений, храмов, а так же на содержание княжеской семьи. В Московском княжестве существовала двухуровневая бюджетная система, которая состояла из казны великого князя (аналог федерального бюджета) и местной казны. В казну великого князя поступали посошная подать а так же следующие виды сборов, применявшиеся в московском княжестве: соляные, кабацкие, таможенные. Местную казну наполняли сборы: за взвешивание, за клеймение коней, за пользование торговым помещением и т.д. За счет местной казны финансировалось содержание волостного (уездного) аппарата управления, а так же решались хозяйственные задачи на местах. Таким образом уже в Московском княжестве мы видим прообраз двухуровневой бюджетной системы с распределением между бюджетами доходов и расходов.

В дальнейшем, с образованием централизованного Московского государства была введена стрелецкая подать, а так же оброки с кузниц, лавок, мельниц, мастерских. Кроме того весьма ощутимый доход казны составлял ясак, собираемый с

народов Сибири, Урала и Поволжья. Ясак взимался в натуральном виде мехами. В 1679 году вместо стрелецкой подати был введен подворный налог. В 1722 году вместо последнего стали взимать подушную подать, которая в течении долгого времени оставалась одним из основных доходов казны.

Но тем не менее все это не было бюджетом в современном понимании этого слова. Бюджет это не просто налоговые поступления и государственные расходы это именно планируемые и взаимоувязанные доходы и расходы на определенный период времени. Для появления настоящего бюджета необходимо сформулировать и принять основные принципы бюджетного законодательства. И первый, кто их описал был М.М. Сперанский. В начале 19 века государственные финансы в Российской империи пришли в полное расстройство. Россия стояла на грани банкротства. В 1809 году государственные доходы составляли 125 млн. руб., а расходы 230 млн. руб. Выпуск необеспеченных облигаций составлял 600 млн. руб. Император Александр I был вынужден

заняться бюджетным процессом. [М. Афанасьев стр. 13]

К реформированию государственных финансов был привлечен М.М. Сперанский. В 1810 году был представлен «План финансов». Он состоял из двух частей. В части 1 описывалась необходимость принятия определенных мер и указывались сами меры. В части 2 приводилось содержание и классификация расходов, доходов, государственных заимствований, а так же основные принципы бюджетного процесса и финансового управления. Сперанский впервые в России предложил ввести бюджетную роспись. Необходимо отметить, что основные принципы бюджетного устройства, предложенные Сперанским, нашли отражение в современном бюджетном процессе.

На основе данного «Плана финансов» Александр 1 02 февраля 1810 г. издал манифест «О мерах к уменьшению государственных долгов; о прекращении выпуска в оборот новых сумм ассигнациями и о возвышении некоторых податей и пошлин». В манифесте нашли отражение далеко не все идеи Сперанского, но тем не менее, им были

заложены основы бюджетной системы страны. Однако, первая бюджетная роспись в России была составлена только 1863 году. Такие же росписи составляли губернии, земства, уезды. Таким образом, до революции действовала двухуровневая бюджетная система.

Сразу после Октябрьской революции 1917 года для финансирования государственных расходов с имущих слоев населения, а так же с купцов и спекулянтов взыскивалась контрибуция. В 1918 году был составлен первый полугодовой советский бюджет. В 1918 году новая Конституция установила федеральное устройство РСФСР и принципы бюджетной системы. В частности, в ней было предусмотрено деление бюджетов на государственные и территориальные, а так же существование отдельных бюджетов Украинской и Белорусской социалистических республик. В 1924 году был закреплён принцип, согласно которому все предприятия и организации распределялись между союзным, республиканским или местными бюджетами и производили отчисления в данный бюджет. В свою очередь, из этих бюджетов

оказывалась финансовая помощь закрепленным за ним предприятиям.

Конституция 1936 года окончательно сформировала бюджетную систему СССР. Она состояла из Союзного бюджета, бюджетов союзных республик и бюджета государственного социального страхования. Объем финансовых средств распределялся следующим образом: в Союзном бюджете аккумулировалось 50-55% финансовых ресурсов, в бюджете союзных республик – 45-50%. При этом республики могли распоряжаться 35% финансов, а 15 % ресурсов отдавались местным бюджетам. Для сравнения, в современной РФ 50-70% ресурсов приходится на федеральный бюджет. [Александров , стр. 25] В таком виде бюджетная система СССР просуществовала до 1991 года.

Современная бюджетная система Российской Федерации регулируется Бюджетным кодексом, принятым 17 июля 1998 года. Кодекс дает следующее определение понятия бюджет: форма образования и расходования денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления.

Бюджетная система Российской Федерации это взаимосвязь бюджетов всех уровней. Кодекс дает следующее определение бюджетной системы Российской Федерации:

бюджетная система Российской Федерации - основанная на экономических отношениях и государственном устройстве Российской Федерации, регулируемая законодательством Российской Федерации совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов.

Таким образом, в Российской Федерации существует федеральный бюджет, бюджеты субъектов федерации и местные бюджеты, а так же бюджеты внебюджетных фондов. Каждый субъект федерации имеет собственный бюджет. Местные бюджеты, в свою очередь, состоят из бюджетов муниципальных районов, бюджетов городских округов, бюджетов внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москва и Санкт-Петербург, бюджеты городских и сельских поселений. Бюджеты внебюджетных фондов состоят

из бюджетов фонда социального страхования, фонда обязательного медицинского страхования и Пенсионного фонда России, а так же фонда занятости.

Каждый бюджет предназначен для исполнения расходных обязательств конкретного публично-правового образования. Федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов Российской Федерации предназначены для исполнения расходных обязательств Российской Федерации, бюджеты субъектов Российской Федерации предназначены для исполнения расходных обязательств соответствующего субъекта, соответственно местные бюджеты предназначены для исполнения расходных обязательств муниципальных образований.

Расходные обязательства вытекают из федеральных законов, законов субъектов федерации, иных нормативно-правовых актов, в частности, нормативно-правовых актов, принятых муниципальными образованиями, а так же могут вытекать из договоров и соглашений, заключенных РФ, или субъектом РФ. Органы государственной

власти и местного самоуправления должны вести реестры расходных обязательств. Под данным реестром подразумевается перечень или свод законов или нормативно-правовых актов, из которых эти расходные обязательства и вытекают. В реестре должно быть указано конкретное положение (статья, часть, пункт, абзац) закона и предполагаемый размер бюджетных ассигнований, необходимых для его выполнения.

Бюджет Российской Федерации и государственных внебюджетных фондов принимается федеральными законами, бюджеты субъектов федерации и территориальных внебюджетных фондов принимаются законами субъектов федерации, бюджеты муниципальных образований принимаются нормативно-правовыми актами муниципальных образований. Из принятого бюджета вытекают юридические обязательства исполнить предусмотренные расходы и совершить указанные платежи. Поэтому любой бюджет это не просто план доходов и расходов, а в первую очередь юридический документ.

Бюджетный Кодекс предусматривает понятие консолидированный бюджет. Консолидированный бюджет - свод бюджетов бюджетной системы Российской Федерации на соответствующей территории (за исключением бюджетов государственных внебюджетных фондов). При составлении консолидированного бюджета показатели нижестоящих бюджетов прибавляются к показателю вышестоящего бюджета, но предварительно проводится процедура исключения взаимных операций между этими бюджетами (межбюджетных трансфертов). Так, например бюджет муниципального района и свод бюджетов городских и сельских поселений, входящих в этот муниципальный район образуют консолидированный бюджет муниципального района, бюджет субъекта федерации и совокупность местных бюджетов на территории этого субъекта образуют консолидированный бюджет субъекта федерации. Соответственно консолидированный федеральный бюджет включает совокупность консолидированных бюджетов субъектов федерации и собственно федеральный бюджет. Бюджеты государственных

внебюджетных фондов в процедуре консолидации не участвуют. Необходимо отметить, что консолидированный бюджет не имеет юридического значения и применяется только для планово-статистических расчетов.

Работа бюджетной системы регламентируется бюджетным процессом.

Бюджетный процесс - регламентируемая законодательством Российской Федерации деятельность органов государственной власти, органов местного самоуправления и иных участников бюджетного процесса по составлению и рассмотрению проектов бюджетов, утверждению и исполнению бюджетов, контролю их исполнения, осуществлению бюджетного учета, составлению, внешней проверке, рассмотрению и утверждению бюджетной отчетности.

Бюджетная система Российской Федерации построена на определенных принципах, перечень которых приведен в ст. 28 БК РФ, а именно:

- единства бюджетной системы Российской Федерации;

➤ разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации;

➤ самостоятельности бюджетов;

➤ равенства бюджетных прав субъектов Российской Федерации, муниципальных образований;

➤ полноты отражения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов;

➤ сбалансированности бюджета;

➤ эффективности использования бюджетных средств;

➤ общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов;

➤ прозрачности (открытости);

➤ достоверности бюджета;

➤ адресности и целевого характера

бюджетных средств;

➤ подведомственности расходов бюджетов;

➤ единства кассы.

Единство бюджетной системы предусматривает единую законодательную базу для принятия и

исполнения бюджетов всех уровней, а так же единые принципы и правила функционирования бюджетов.

Принцип разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между бюджетами бюджетной системы РФ напрямую связан с принципом самостоятельности бюджетов. Для того, что бы бюджет был самостоятельным он должен иметь свой источник дохода, но и само существование бюджета любого уровня объясняется задачами и функциями, которые данный бюджет выполняет, а это означает конкретные расходы, связанные с их выполнением.

Таким образом, из принципов построения бюджетной системы РФ вытекает разграничение функций, а, следовательно, и расходных обязательств между бюджетами, и закрепление за каждым бюджетом своих источников доходов. Перечень расходов, закрепляемых за тем или иным бюджетом, вытекает из функций, возложенных на федеральные органы власти, власти субъектов федерации и муниципальных образований, а так же функций государственных внебюджетных фондов.

Функции выполняемые федеральными органами власти, а следовательно финансируемые федеральным бюджетом, записаны в Конституции РФ. В ст. 71 сказано, что

В ведении Российской Федерации находятся:

а) принятие и изменение Конституции Российской Федерации и федеральных законов, контроль их соблюдения;

б) федеративное устройство и территория Российской Федерации;

в) регулирование и защита прав и свобод человека и гражданина; гражданство в Российской Федерации; регулирование и защита прав национальных меньшинств;

г) установление системы федеральных органов законодательной, исполнительной и судебной власти, порядка их организации и деятельности; формирование федеральных органов государственной власти;

д) федеральная государственная собственность и управление ею;

е) установление основ федеральной политики и федеральные программы в области государственного, экономического, экологического, социального, культурного и национального развития Российской Федерации;

ж) установление правовых основ единого рынка; финансовое, валютное, кредитное, таможенное регулирование, денежная эмиссия, основы ценовой политики; федеральные экономические службы, включая федеральные банки;

з) федеральный бюджет; федеральные налоги и сборы; федеральные фонды регионального развития;

и) федеральные энергетические системы, ядерная энергетика, расщепляющиеся материалы; федеральные транспорт, пути сообщения, информация и связь; деятельность в космосе;

к) внешняя политика и международные отношения Российской Федерации, международные договоры Российской Федерации; вопросы войны и мира;

л) внешнеэкономические отношения Российской Федерации;

м) оборона и безопасность; оборонное производство; определение порядка продажи и покупки оружия, боеприпасов, военной техники и другого военного имущества; производство ядовитых веществ, наркотических средств и порядок их использования;

н) определение статуса и защита государственной границы, территориального моря, воздушного пространства, исключительной экономической зоны и континентального шельфа Российской Федерации;

о) судостроительство; прокуратура; уголовное и уголовно-исполнительное законодательство; амнистия и помилование; гражданское законодательство; процессуальное законодательство; правовое регулирование интеллектуальной собственности

п) федеральное коллизионное право;

р) метеорологическая служба, стандарты, эталоны, метрическая система и исчисление времени; геодезия и картография; наименования географических объектов; официальный статистический и бухгалтерский учет;

с) государственные награды и почетные звания Российской Федерации;

т) федеральная государственная служба.

К функциям, выполняемым властями субъектов федерации, а следовательно осуществляемым за счет бюджета субъекта федерации относятся расходы, связанные с осуществлением полномочий субъектов федерации указанные в ст. 26.3 Федерального закона «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» № 184-ФЗ от 06.10.1999 г. Например, это расходы, связанные с :

➤ материально-технического и финансового обеспечения деятельности органов государственной власти субъекта Российской Федерации и государственных учреждений субъекта Российской Федерации, в том числе вопросов оплаты труда работников органов государственной власти субъекта Российской Федерации и работников государственных учреждений субъекта Российской Федерации;

- организационного и материально-технического обеспечения проведения выборов в органы государственной власти субъекта Российской Федерации, референдумов субъекта Российской Федерации;

- предупреждения чрезвычайных ситуаций межмуниципального и регионального характера, стихийных бедствий, эпидемий и ликвидации их последствий, реализации мероприятий, направленных на спасение жизни и сохранение здоровья людей при чрезвычайных ситуациях;

- предупреждения ситуаций, которые могут привести к нарушению функционирования систем жизнеобеспечения населения, и ликвидации их последствий;

- организации и осуществления региональных и межмуниципальных программ и проектов в области охраны окружающей среды и экологической безопасности, обращения с твердыми коммунальными отходами;

- создания и обеспечения охраны особо охраняемых природных территорий регионального

значения; ведения Красной книги субъекта Российской Федерации;

➤ поддержки сельскохозяйственного производства (за исключением мероприятий, предусмотренных федеральными целевыми программами), разработки и реализации государственных программ (подпрограмм) субъекта Российской Федерации, содержащих мероприятия, направленные на развитие малого и среднего предпринимательства, и проектов в области развития субъектов малого и среднего предпринимательства;

➤ поддержки социально ориентированных некоммерческих организаций, благотворительной деятельности и добровольчества, организации и осуществления региональных и межмуниципальных программ поддержки социально ориентированных некоммерческих организаций, благотворительной деятельности и добровольчества;

➤ планирования использования земель сельскохозяйственного назначения, перевода земель сельскохозяйственного назначения, за исключением земель, находящихся в федеральной собственности, в другие категории земель;

- осуществления дорожной деятельности в отношении автомобильных дорог регионального или межмуниципального значения и обеспечения безопасности дорожного движения на них, включая создание и обеспечение функционирования парковок (парковочных мест), предоставляемых на платной основе или без взимания платы;
- организации транспортного обслуживания населения воздушным, водным, автомобильным транспортом, включая легковое такси, в межмуниципальном и пригородном сообщении и железнодорожным транспортом в пригородном сообщении, осуществления регионального государственного контроля в сфере перевозок пассажиров и багажа легковым такси;
- обеспечение государственных гарантий реализации прав на получение общедоступного и бесплатного дошкольного образования в муниципальных дошкольных образовательных организациях, общедоступного и бесплатного дошкольного, начального общего, основного общего, среднего общего образования в муниципальных общеобразовательных организациях, обеспечение

дополнительного образования детей в муниципальных общеобразовательных организациях посредством предоставления субвенций местным бюджетам, включая расходы на оплату труда, приобретение учебников и учебных пособий, средств обучения, игр, игрушек (за исключением расходов на содержание зданий и оплату коммунальных услуг), в соответствии с нормативами, определяемыми органами государственной власти субъектов Российской Федерации;

➤ организация предоставления общего образования в государственных образовательных организациях субъектов Российской Федерации, создание условий для осуществления присмотра и ухода за детьми, содержания детей в государственных образовательных организациях субъектов Российской Федерации;

➤ организация предоставления среднего профессионального образования, включая обеспечение государственных гарантий реализации права на получение общедоступного и бесплатного среднего профессионального образования;

➤ организации и осуществления деятельности по опеке и попечительству;

➤ организации и обеспечения отдыха и оздоровления детей (за исключением организации отдыха детей в каникулярное время);

К компетенции органов местного самоуправления относятся функции, определяемые п. п.14, 15 и 16 закона № 131-ФЗ как вопросы местного значения. В общем виде цели и задачи органов местного самоуправления можно разделить на следующие группы:

1) формирование, утверждение, исполнение местного бюджета и контроль этого процесса, а так же установление, изменение и отмена местных налогов и сборов (в пределах их компетенции);

2) обеспечение эффективной хозяйственной деятельности на территории муниципального образования, управление муниципальным имуществом, муниципальными предприятиями и учреждениями, ведения муниципального хозяйства; а так же формирования благоприятного инвестиционного климата, в том числе поддержка малого и среднего предпринимательства;

3) социальная работа с населением, поддержка малообеспеченных и социально незащищенных слоев населения, организация и осуществления мероприятий по работе с детьми и молодежью, организация культурно-досуговых мероприятий;

4) благоустройство территории.

Кроме того, субъектам федерации могут передаваться отдельные полномочия Российской Федерации, органам местного самоуправления могут передаваться отдельные государственные полномочия Российской Федерации или субъектов Российской Федерации на основании федеральных законов или законов субъектов федерации.

В качестве примеров выполнения отдельных переданных государственных полномочий муниципальным образованиям можно привести:

- социальная поддержка и социальное обслуживание пожилых граждан, инвалидов, детей-сирот, граждан, попавших в трудную жизненную ситуацию;

- адресные субсидии на оплату коммунальных услуг отдельным категориям граждан;

- субвенции на покрытие дополнительных расходов по тепло- и электроснабжению и т.д..

Соответственно, исходя из выполняемых функций, определяются и расходы, возлагаемые на бюджеты разных уровней.

К расходам федерального бюджета относятся:

➤ обеспечение национальной обороны и государственной безопасности;

➤ осуществление международной деятельности;

➤ фундаментальные исследования и содействия научно-техническому прогрессу;

➤ государственная поддержка железнодорожного транспорта, воздушного и морского видов транспорта;

➤ ликвидация последствий чрезвычайных ситуаций и стихийных бедствий федерального масштаба;

➤ обслуживание и погашение внутреннего и внешнего государственного долга;

➤ и другое.

К расходам бюджета субъектов федерации относятся расходы, связанные с:

- обеспечением работы органов законодательной и исполнительной власти субъекта РФ;
- обслуживание и погашение внутреннего и внешнего долга субъекта РФ;
- обеспечение реализации региональных целевых программ;
- содержание и развитие учреждений и объектов, находящихся в ведении органов власти субъекта РФ;
- обеспечение СМИ, выборов,
- оказание финансовой помощи местным бюджетам;
- другое.

В качестве расходов, связанных с выполнением функций местного значения можно выделить:

- - обеспечение проведения выборов в муниципальные советы;
- - обеспечения деятельности местной администрации;
- - исполнение принятых местными советами нормативно-правовых актов; обслуживание

муниципальных займов;

- - заключение муниципальных контрактов;
- - финансовая помощь и инвестиции в местную инфраструктуру и отрасли местного хозяйства (в основном ЖКХ);
- - благоустройство территорий;
- - организация досуговых мероприятий;

Кроме того БК РФ указывает, что расходы бюджетов всех уровней направляются на (ст.69):

оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ), включая ассигнования на закупки товаров, работ, услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд;

социальное обеспечение населения;

предоставление бюджетных инвестиций юридическим лицам, не являющимся государственными (муниципальными) учреждениями и государственными

предоставление субсидий юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям), индивидуальным предпринимателям, физическим лицам;

предоставление межбюджетных трансфертов;
предоставление платежей, взносов,
безвозмездных перечислений субъектам
международного права;
обслуживание государственного
(муниципального) долга;
исполнение судебных актов по искам к
Российской Федерации, субъектам Российской
Федерации, муниципальным образованиям о
возмещении вреда, причиненного гражданину или
юридическому лицу в результате незаконных
действий (бездействия) органов государственной
власти (государственных органов), органов местного
самоуправления либо должностных лиц этих органов.

Одно из значительных направлений
расходования бюджетных средств являются
бюджетные ассигнования на оказание
государственных услуг. БК РФ (ст. 69.1) этот вид
расходов определяет следующим образом:

К бюджетным ассигнованиям на оказание
государственных (муниципальных) услуг
(выполнение работ) относятся ассигнования на:

обеспечение выполнения функций казенных учреждений, в том числе по оказанию государственных (муниципальных) услуг (выполнению работ) физическим и (или) юридическим лицам;

предоставление субсидий бюджетным и автономным учреждениям, включая субсидии на финансовое обеспечение выполнения ими государственного (муниципального) задания;

предоставление субсидий некоммерческим организациям, не являющимся государственными (муниципальными) учреждениями, в том числе в соответствии с договорами (соглашениями) на оказание указанными организациями государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ) физическим и (или) юридическим лицам;

осуществление бюджетных инвестиций в объекты государственной (муниципальной) собственности.

При этом казенные учреждения финансируются на основании бюджетной сметы, а бюджетным и автономным предоставляются субсидии. Это могут

быть субсидии на выполнение государственного задания, субсидии на иные цели, субсидии на капитальные вложения. Но основным источником финансирования бюджетных и автономных учреждений являются субсидии на выполнение государственного задания. Показатели государственного задания используются при составлении проектов бюджетов для планирования бюджетных расходов на оказание государственных услуг .

Для обеспечения принципа независимости бюджетов всех уровней каждый бюджет должен иметь свои, закрепленные за ним доходы. БК РФ выделяет следующие виды доходов бюджета (ст. 41): налоговые, неналоговые и безвозмездные поступления. К налоговым доходам относятся доходы от поступающих в бюджет налогов, а так же пеней и штрафных санкций по ним. К неналоговым доходам относятся:

➤ доходы от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности, за некоторыми исключениями ;

➤ доходы от продажи имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности,

➤ доходы от платных услуг, оказываемых казенными учреждениями;

➤ средства, полученные в результате применения мер гражданско-правовой, административной и уголовной ответственности, в том числе штрафы, конфискации, компенсации, а также средства, полученные в возмещение вреда, причиненного Российской Федерации, субъектам Российской Федерации, муниципальным образованиям, и иные суммы принудительного изъятия;

➤ средства самообложения граждан;

➤ иные неналоговые доходы.

К безвозмездным поступлениям относятся:

➤ дотации из других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

➤ субсидии из других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (межбюджетные субсидии);

- субвенции из федерального бюджета и (или) из бюджетов субъектов Российской Федерации;
- иные межбюджетные трансферты из других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;
- безвозмездные поступления от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств, в том числе добровольные пожертвования.

БК РФ (ст.46; 50;51; 56; 57;61;62)

предусматривает распределение доходов между бюджетами бюджетной системы РФ и закрепление за каждым бюджетом определенных налоговых и неналоговых доходов. В соответствии с НК РФ налоги бывают федеральные, региональные и местные. Распределение налогов по бюджетам подразумевает то, что каждый вид налога наполняет соответствующий бюджет – федеральные налоги - федеральный бюджет; региональные – бюджет субъекта федерации; местные - бюджеты муниципальных образований. Но поскольку для обеспечения функций региональных и местных бюджетов соответствующих налогов просто не

достаточно, то БК РФ предусматривает перераспределение части федеральных налогов между бюджетами субъектов федерации и местными бюджетами. Так, например за федеральным бюджетом закреплены следующие виды налоговых доходов:

- налога на прибыль организаций по ставке, установленной для зачисления указанного налога в федеральный бюджет, - по нормативу 100 процентов;
- налога на добавленную стоимость - по нормативу 100 процентов;
- акцизов на спирт этиловый из пищевого сырья - по нормативу 50 процентов;
- акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением пищевого, - по нормативу 100 процентов;
- акцизов на спиртосодержащую продукцию - по нормативу 50 процентов;
- акцизов на табачную продукцию - по нормативу 100 процентов;
- акцизов на автомобили легковые и мотоциклы - по нормативу 100 процентов;

- акцизов по подакцизным товарам и продукции, ввозимым на территорию Российской Федерации, - по нормативу 100 процентов;
- налога на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья (газ горючий природный) - по нормативу 100 процентов;
- налога на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья (за исключением газа горючего природного) - по нормативу 100 процентов;
- налога на добычу полезных ископаемых на континентальном шельфе Российской Федерации, в исключительной экономической зоне Российской Федерации, за пределами территории Российской Федерации - по нормативу 100 процентов;
- регулярных платежей за добычу полезных ископаемых (роялти) при выполнении соглашений о разделе продукции в виде углеводородного сырья (газ горючий природный) - по нормативу 100 процентов;
- сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов (исключая внутренние водные объекты) - по нормативу 20 процентов;

- водного налога - по нормативу 100 процентов;
 - государственной пошлины (за исключением государственной пошлины за совершение юридически значимых действий, указанных в статьях 56, 61, 61.1, 61.2, 61.3, 61.4 и 61.5 настоящего Кодекса, государственной пошлины, предусмотренной абзацем двадцать восьмым настоящей статьи) - по нормативу 100 процентов;
 - и другие (полный перечень – ст. 50 БК РФ)
- БК РФ закрепляет за федеральным бюджетом следующий перечень неналоговых доходов (приведен не полный перечень, полный см. – ст. 51 БК РФ). Это:
- доходов от использования имущества, находящегося в государственной собственности Российской Федерации (за рядом исключений)
 - доходов от платных услуг, оказываемых федеральными казенными учреждениями, находящимися в ведении органов государственной власти Российской Федерации, - по нормативу 100 процентов;

- доходов от продажи имущества, находящегося в государственной собственности Российской Федерации (за рядом исключений)
- части прибыли унитарных предприятий, созданных Российской Федерацией, остающейся после уплаты налогов и иных обязательных платежей, - в размерах, устанавливаемых Правительством Российской Федерации;
- лицензионных сборов - по нормативу 100 процентов;
- таможенных пошлин и таможенных сборов - по нормативу 100 процентов;
- и другие.

За бюджетами субъектов федерации закрепляются следующие налоговые доходы (ст. 56 БК РФ):

- налога на имущество организаций - по нормативу 100 процентов;
- налога на игорный бизнес - по нормативу 100 процентов;
- транспортного налога - по нормативу 100 процентов.

- налога на прибыль организаций по ставке, установленной для зачисления указанного налога в бюджеты субъектов Российской Федерации, - по нормативу 100 процентов;
- налога на доходы физических лиц - по нормативу 85 процентов;
- налога на доходы физических лиц, уплачиваемого иностранными гражданами в виде фиксированного авансового платежа при осуществлении ими на территории Российской Федерации трудовой деятельности на основании патента, - по нормативу 100 процентов;
- акцизов на спирт этиловый из пищевого сырья - по нормативу 50 процентов;
- акцизов на спиртосодержащую продукцию - по нормативу 50 процентов;
- акцизов на автомобильный бензин, прямогонный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, производимые на территории Российской Федерации, - по нормативу 100 процентов;

- акцизов на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта до 9 процентов включительно - по нормативу 100 процентов;
- налога на добычу общераспространенных полезных ископаемых - по нормативу 100 процентов;
- налога на добычу полезных ископаемых в виде природных алмазов - по нормативу 100 процентов;
- сбора за пользование объектами животного мира - по нормативу 100 процентов;
- налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, - по нормативу 100 процентов;

В качестве неналоговых доходов бюджетов субъектов федерации закреплены следующие виды доходов (перечень не полный, полный перечень – ст. 57 БК РФ)

- доходов от использования имущества, находящегося в государственной собственности субъектов Российской Федерации (за рядом исключений);
- доходов от продажи имущества находящегося в государственной собственности

субъектов Российской Федерации (за рядом исключений)

- доходов от платных услуг, оказываемых казенными учреждениями субъектов Российской Федерации;
- части прибыли унитарных предприятий, созданных субъектами Российской Федерации, остающейся после уплаты налогов и иных обязательных платежей в бюджет;
- платы за негативное воздействие на окружающую среду - по нормативу 40 процентов;
- декларационного платежа - по нормативу 100 процентов;
- доходов от продажи земельных участков, которые находятся в федеральной собственности и осуществление полномочий Российской Федерации по управлению и распоряжению которыми передано органам государственной власти субъектов Российской Федерации, передачи в аренду таких земельных участков, продажи прав на заключение договоров аренды таких земельных участков - по нормативу не более 50 процентов;

➤ платы за пользование водными объектами, находящимися в собственности субъектов Российской Федерации, - по нормативу 100 процентов;

➤ разовых платежей за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, по участкам недр, содержащих месторождения природных алмазов, - по нормативу 100 процентов;

➤ другие

Финансовое обеспечение деятельности муниципальных образований осуществляется за счет местных налогов. В соответствии с НК РФ к местным налогам относятся земельный налог и налог на имущество физических лиц. Эти налоговые поступления в размере 100% зачисляются в бюджет муниципального образования. Кроме того в бюджеты муниципальных образований зачисляется часть федеральных налогов в соответствии со ст. 61 и 62 БК РФ, а именно:

- в бюджеты поселений:

налога на доходы физических лиц - по нормативу 10 процентов;

единого сельскохозяйственного налога - по нормативу 50 процентов;

государственной пошлины за совершение нотариальных действий должностными лицами органов местного самоуправления поселения, уполномоченными в соответствии с законодательными актами Российской Федерации на совершение нотариальных действий, за выдачу органом местного самоуправления поселения специального разрешения на движение по автомобильной дороге транспортного средства, осуществляющего перевозки опасных, тяжеловесных и (или) крупногабаритных грузов, - по нормативу 100 процентов;

- в бюджеты муниципальных районов:

налога на доходы физических лиц - по нормативу 5 процентов;

налога на доходы физических лиц, взимаемого на межселенных территориях, - по нормативу 15 процентов;

единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности - по нормативу 100 процентов;

единого сельскохозяйственного налога - по нормативу 50 процентов;

единого сельскохозяйственного налога, взимаемого на межселенных территориях, - по нормативу 100 процентов;

государственной пошлины (подлежащей зачислению по месту государственной регистрации, совершения юридически значимых действий или выдачи документов) - по нормативу 100 процентов:

за государственную регистрацию транспортных средств, за временную регистрацию ранее зарегистрированных транспортных средств по месту их пребывания, за внесение изменений в выданный ранее паспорт транспортного средства, за выдачу государственных регистрационных знаков транспортных средств "Транзит", свидетельства на высвободившийся номерной агрегат, свидетельства о соответствии конструкции транспортного средства требованиям безопасности дорожного движения, талона о прохождении государственного технического осмотра, международного сертификата технического осмотра, национального водительского удостоверения, международного водительского

удостоверения, удостоверения тракториста-машиниста (тракториста), временного разрешения на право управления транспортными средствами, за выдачу учебным учреждениям свидетельства о соответствии требованиям оборудования и оснащенности образовательного процесса для рассмотрения соответствующими органами вопроса об аккредитации и за выдачу указанным учреждениям лицензии на право подготовки трактористов и машинистов самоходных машин;

за выдачу органом местного самоуправления муниципального района специального разрешения на движение по автомобильной дороге транспортного средства, осуществляющего перевозки опасных, тяжеловесных и (или) крупногабаритных грузов;

государственной пошлины за совершение нотариальных действий должностными лицами органов местного самоуправления муниципального района, уполномоченными в соответствии с законодательными актами Российской Федерации на совершение нотариальных действий в населенном пункте, который расположен на межселенной территории и в котором отсутствует нотариус;

налога, взимаемого в связи с применением патентной системы налогообложения, - по нормативу 100 процентов.

- в бюджеты городских округов:

налога на доходы физических лиц - по нормативу 15 процентов;

единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности - по нормативу 100 процентов;

единого сельскохозяйственного налога - по нормативу 100 процентов;

государственной пошлины

налога, взимаемого в связи с применением патентной системы налогообложения, - по нормативу 100 процентов.

В доходы местного бюджета так же могут зачисляться часть региональных налогов в соответствии с региональным законодательством. Кроме того доходы муниципальных образований формируют доходы от использования муниципального имущества, прибыль муниципальных предприятий, остающаяся после уплаты налога, средства самообложения граждан.

1.2. Составление проектов бюджетов, рассмотрение и утверждение бюджетов, исполнение бюджетов.

Бюджетный процесс начинается с разработки проектов бюджетов. Проекты бюджетов разрабатываются с целью сбалансированности доходов и расходов бюджета в целях финансового обеспечения расходных обязательств. Проект федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов и бюджета субъектов федерации составляются на три года – очередной финансовый год и плановый период. Проект бюджета муниципального района, проект бюджета городского округа, проект бюджета городского округа с внутригородским делением, проект бюджета внутригородского района, а так же проекты бюджетов городского и сельского поселений

составляются и утверждаются сроком на один год (на очередной финансовый год) или сроком на три года (очередной финансовый год и плановый период) в соответствии с нормативными актами, принятыми органами власти данного района, округа.

Проект федерального бюджета разрабатывается на основании

послания Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации;

основных направлениях бюджетной политики и основных направлениях налоговой политики;

основных направлениях таможенно-тарифной политики Российской Федерации;

прогнозе социально-экономического развития;

бюджетном прогнозе на долгосрочный период;

государственных программах.

Послание Президента РФ указывает основные приоритеты социально-экономического развития страны на плановый период. Например в бюджетном послании Президента РФ на 2016 год отмечены следующие приоритеты развития экономики РФ:

1) повышение конкурентоспособности в несырьевых секторах экономики;

2) Президент отмечает, что ряд отраслей сейчас оказался в зоне риска. Это в первую очередь строительство, автомобилестроение, лёгкая промышленность, железнодорожное машиностроение. Для них Правительство должно предложить специальные программы поддержки.

3) Необходимо поддержать людей с низкими доходами, наиболее уязвимые категории граждан, перейти к справедливому принципу оказания социальной помощи, когда её получают те, кто в ней действительно нуждается;

4) Нужно добиться сбалансированности бюджета;

5) Нужно и дальше укреплять доверие между властью и бизнесом, улучшать деловой климат в стране. <http://anegrinews.ru/201512/031449148498.html>

Особое значение для составления проекта бюджета имеет прогноз социально-экономического развития.

Прогноз социально-экономического развития Российской Федерации – документ, содержащий систему научно-обоснованных представлений о направлениях и результатах социально-

экономического развития Российской Федерации на прогнозируемый период. Прогноз социально-экономического развития Российской Федерации содержит оценку уровня социально-экономического развития, характеристику условий социально-экономического развития, включая основные показатели демографического и научно-технического развития, состояния окружающей природной среды и природных ресурсов; основные показатели развития мировой экономики; оценку факторов и ограничений социально-экономического развития; оценку макроэкономического эффекта от реализации долгосрочных целевых программ; определение показателей базового и целевого вариантов прогноза; основные показатели развития по отдельным секторам экономики, показатели развития транспортной и энергетической инфраструктуры в прогнозируемом периоде; основные направления территориального развития в перспективе.

<http://economy.gov.ru/minec/activity/sections/macro/prognoz>

Прогноз разрабатывается исходя из поставленных долгосрочных и среднесрочных целей

развития страны. Прогноз является документом, обеспечивающим реализацию этих целей. При разработке прогноза просчитываются разные варианты внешнеэкономических условий, а так же развития внутренней хозяйственной деятельности. Прогноз составляется на основании базового, целевого и консервативного вариантов. Базовый вариант основывается на консервативном подходе к тенденциям динамики мировой экономики и придерживается консервативной бюджетной политики, в том числе и в отношении социальных обязательств. В частности прогноз социально-экономического развития РФ на 2016 год и плановый период 2017-2018 годов в базовом сценарии предусматривает цены на нефть в 2016 году – 50 дол. США за баррель, в 2017 г. – 52, а в 2018 г. – 55 дол. США за барел. Целевой сценарий отражает переход к новой модели экономического роста. Консервативный сценарий предусматривает снижение мировых цен на энергоносители.

Прогноз социально-экономического развития содержит следующие разделы и показатели:

- Основные тенденции социально-экономического развития в предшествующем году

- Факторы и условия социально-экономического развития Российской Федерации в очередном финансовом году и плановом периоде

- Описание вариантов прогноза

- Основные приоритеты социально-экономического развития Российской Федерации

- Тенденции развития мировой экономики.

Динамика мировых товарных рынков

- Условия экономического развития

- Характеристика основных макроэкономических параметров базового варианта прогноза: а именно

- Инвестиции в основной капитал

- Рынок труда и уровень жизни населения

- Риски базового варианта прогноза

- Основные направления бюджетной политики

- Параметры инфляции. Цены производителей. Цены и тарифы на продукцию (услуги) компаний инфраструктурного сектора

- Прогноз параметров инфляции

➤ Прогноз роста цен (тарифов) на продукцию (услуги) инфраструктурных компаний и тарифов организаций ЖКХ

➤ Структурная политика: развитие отраслей экономики и социальной сферы

➤ Научно-техническая и инновационная сферы

➤ Промышленность

➤ Агропромышленный комплекс

➤ Рыбохозяйственный комплекс

➤ Транспорт

➤ Связь

➤ Торговля (потребительский рынок)

➤ Отрасли социальной сферы

➤ Институциональные преобразования в экономике

➤ Внешнеэкономическая деятельность

➤ Социально-экономическое развитие субъектов Российской Федерации

➤ Основные показатели системы национальных счетов

➤ Характеристика целевого варианта прогноза

➤ Основные макроэкономические параметры целевого варианта прогноза

➤ Прогноз развития отраслей реального сектора экономики

Так же разрабатываются прогнозы социально-экономического развития субъекта федерации и муниципальных образований.

Бюджетный прогноз Российской Федерации на долгосрочный период разрабатывается в соответствии с Постановлением Правительства РФ № 914 от 31.08.2015 года на 18-летний период каждые шесть лет.

Бюджетный прогноз Российской Федерации на долгосрочный период (далее - бюджетный прогноз) включает в себя следующие разделы:

а) основные итоги развития бюджетной системы Российской Федерации;

б) текущее состояние бюджетной системы Российской Федерации;

в) подходы и методология разработки бюджетного прогноза;

г) прогноз основных характеристик и иных показателей бюджетов бюджетной системы

Российской Федерации на долгосрочный период (с учетом положений законодательства Российской Федерации, действующих на день разработки бюджетного прогноза);

д) структура расходов и доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

е) государственный и муниципальный долг;

ж) риски и угрозы несбалансированности бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, в том числе с учетом различных вариантов прогноза социально-экономического развития Российской Федерации на долгосрочный период и иных показателей социально-экономического развития Российской Федерации;

з) основные подходы, цели и задачи формирования и реализации бюджетной, налоговой и долговой политики в долгосрочном периоде;

и) механизмы профилактики рисков реализации Бюджетного прогноза;

к) подходы к прогнозированию и показатели финансового обеспечения государственных программ Российской Федерации на период их действия.

Бюджетный прогноз разрабатывается с учетом трех вариантов социально-экономического развития Российской Федерации: базовый, консервативный и целевой.

Государственные программы Российской Федерации - документ стратегического планирования. В государственных программах предусмотрен комплекс планируемых мероприятий, взаимосвязанных по задачам, срокам осуществления, исполнителям и ресурсам. Государственная программа это инструмент государственной политики, обеспечивающий в достижение приоритетов и целей государственной политики в сфере социально-экономического развития и обеспечения национальной безопасности Российской Федерации.

<http://programs.gov.ru/portal/programs/whatIs>

Проект бюджета разрабатывается в соответствии с БК РФ и Постановлением Правительства РФ № 1010 от 29.12.2007 (с изм. и доп.) «О порядке составления проекта федерального бюджета и проектов бюджетов государственных

внебюджетных фондов на очередной финансовый год и плановый период.

В этом нормативном документе указаны государственные органы, ответственные за составление документов, на основании которых разрабатывается проект бюджета, сроки, в которые данные документы должны быть представлены для утверждения в Правительство РФ.

Так, Правительство Российской Федерации при составлении проекта федерального бюджета и проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации:

а) одобряет основные направления налоговой, таможенно-тарифной и бюджетной политике на очередной финансовый год и плановый период;

б) одобряет сценарные условия функционирования экономики Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период, основные параметры прогноза социально-экономического развития Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период, прогноз социально-

экономического развития Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период;

в) одобряет сводный финансовый баланс Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период;

г) одобряет основные характеристики федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период, а также объем бюджетных ассигнований на исполнение действующих и принимаемых расходных обязательств Российской Федерации;

д) одобряет распределение бюджетных ассигнований на исполнение принимаемых расходных обязательств Российской Федерации в очередном финансовом году и плановом периоде;

е) утверждает концепции долгосрочных (федеральных) целевых программ, утверждает долгосрочные (федеральные) целевые программы, реализуемые за счет средств федерального бюджета, и вносит в них изменения;

ж) одобряет проект федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год

и плановый период, проекты федеральных законов о бюджетах государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период

Министерство финансов Российской Федерации организует составление и составляет проект федерального бюджета на очередной финансовый год и плановый период, а также участвует в составлении проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период, в том числе:

разрабатывает проект основных направлений налоговой политики и проект основных направлений бюджетной политики на очередной финансовый год и плановый период;

Министерство экономического развития Российской Федерации при составлении проекта федерального бюджета на очередной финансовый год и плановый период:

а) разрабатывает совместно с Министерством финансов Российской Федерации и Федеральной таможенной службой проект основных направлений таможенно-тарифной политики;

б) разрабатывает сценарные условия функционирования экономики Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период, основные параметры прогноза социально-экономического развития Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период, прогноз социально-экономического развития Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период;

в) разрабатывает основные характеристики сводного финансового баланса Российской Федерации, основные параметры сводного финансового баланса Российской Федерации, проект сводного финансового баланса Российской Федерации;

г) разрабатывает прогнозный план (программу) приватизации федерального имущества на очередной финансовый год и плановый период;

Министерство труда и социальной защиты Российской Федерации при составлении проекта федерального бюджета и проектов бюджетов Пенсионного фонда Российской Федерации и Фонда

социального страхования Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период:

разрабатывает предложения по определению минимального размера оплаты труда, определению порядка индексации заработной платы работников федеральных государственных учреждений, фиксированного базового размера страховой части трудовых пенсий, а также участвует в разработке предложений по индексации денежного содержания (денежного довольствия) федеральных государственных служащих;

До 11 августа текущего финансового года:

а) Министерство финансов Российской Федерации вносит в Правительство Российской Федерации проект федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период, а также документы и материалы, подлежащие представлению в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации одновременно с указанным проектом;

б) Министерство здравоохранения Российской Федерации вносит в Правительство Российской Федерации проект федерального закона о бюджете

Федерального фонда обязательного медицинского страхования на очередной финансовый год и плановый период, а также документы и материалы, подлежащие представлению в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации одновременно с указанным проектом;

в) Министерство труда и социальной защиты Российской Федерации вносит в Правительство Российской Федерации проекты федеральных законов о бюджете Пенсионного фонда Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период и бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период, проект федерального закона о страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на очередной финансовый год и плановый период, а также документы и материалы, подлежащие представлению в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации одновременно с указанными проектами.

Федеральный бюджет принимается в форме федерального закона, бюджеты субъектов федерации принимаются в форме законов субъектов федерации, бюджеты муниципальных образований принимаются в форме нормативных актов муниципальных образований.

Проекты бюджетов бюджетной системы РФ предоставляется вместе с большим перечнем документов, которые описывают основные параметры государственных финансов и социально-экономического развития страны или региона. Это (ст. 184.2 БК РФ):

- основные направления бюджетной политики и основные направления налоговой политики;

- предварительные итоги социально-экономического развития соответствующей территории за истекший период текущего финансового года и ожидаемые итоги социально-экономического развития соответствующей территории за текущий финансовый год;

- прогноз социально-экономического развития соответствующей территории;

➤ прогноз основных характеристик (общий объем доходов, общий объем расходов, дефицита (профицита) бюджета) консолидированного бюджета соответствующей территории на очередной финансовый год и плановый период либо утвержденный среднесрочный финансовый план;

➤ пояснительная записка к проекту бюджета;

➤ методики (проекты методик) и расчеты распределения межбюджетных трансфертов;

➤ верхний предел государственного (муниципального) внутреннего долга

➤ оценка ожидаемого исполнения бюджета на текущий финансовый год;

➤ проекты законов о бюджетах государственных внебюджетных фондов;

➤ реестры источников доходов бюджетов бюджетной системы России

Одновременно с проектом федерального бюджета Правительство РФ вносит в Государственную Думу проекты законов:

- о бюджетах государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период;

- о страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на очередной финансовый год и плановый период.

Центральный банк Российской Федерации не позднее 1 октября текущего года представляет в Государственную Думу проект основных направлений единой государственной денежно-кредитной политики на очередной финансовый год и плановый период.

Правительство РФ вносит в Государственную Думу проект федерального бюджета на рассмотрение и утверждение не позднее 1 октября текущего года. Одновременно законопроект направляется Президенту РФ, Проекты бюджетов субъектов федерации выносятся на рассмотрение законодательного собрания в сроки, установленные законами данного субъекта, но не позднее 1 ноября текущего года. Проекты местных бюджетов – в сроки, установленные нормативными актами

муниципальных образования, но не позднее 15 ноября текущего года.

В течение суток с момента предоставления проекта федерального бюджета в Государственную Думу проект направляется в комитет Государственной Думы, ответственный за рассмотрение бюджета (далее - Комитет по бюджету), для подготовки заключения о соответствии представленных документов и материалов требованиям БК РФ.

Совет государственной Думы, в случае положительного решения комитета принимает к рассмотрению проект бюджета, в случае отрицательного решения Комитета, возвращает его в Правительство РФ на доработку. Доработанный законопроект должен быть представлен в Думу в десятидневный срок.

Проект федерального закона о бюджете направляется Советом Государственной Думы в Совет Федерации, в комитеты Государственной Думы в трехдневный срок для вынесения замечаний и предложений, а так же в счетную палату для вынесения заключения. Совет Государственной

Думы направляет проект бюджета в комитет по бюджету и в профильные комитеты, ответственные за рассмотрение отдельных разделов, подразделов и государственных программ, предусмотренных законопроектом о бюджете.

Государственная Дума рассматривает проект закона о федеральном бюджете в течение 60 дней в трех чтениях. Принятый Государственной Думой закон о федеральном бюджете в течение пяти дней со дня принятия передается на рассмотрение Совета Федерации. Совет Федерации рассматривает указанный закон в течение 14 дней и одобряет его в целом или отклоняет. Одобренный закон в течение пяти дней направляется Президенту РФ для подписания и обнародования. В случае отклонения закона о федеральном бюджете он передается в Согласительную комиссию для преодоления разногласий. Согласительная комиссия в течение 10 дней выносит на повторное рассмотрение Государственной Думы согласованный закон о федеральном бюджете. В случае отклонения закона о федеральном бюджете Президентом РФ закон так же передается в согласительную комиссию. В этом

случае в состав этой комиссии должен включаться представитель Президента. Государственная Дума повторно рассматривает закон о федеральном бюджете в одном чтении.

Исполнение федерального бюджета обеспечивается правительством РФ, исполнение бюджета субъекта федерации обеспечивается исполнительным органом власти субъекта федерации, исполнение местного бюджета обеспечивается администрацией муниципального образования. Организация исполнения бюджета возлагается на финансовый орган. На федеральном уровне финансовым органом является Минфин. Кассовое обслуживание бюджетной системы РФ осуществляется федеральным казначейством. Бюджет исполняется на основе единства кассы и подведомственности расходов. Принцип единства кассы описан в ст. 38.2 БК РФ и означает, что на один бюджет бюджетной системы РФ открывается единый счет бюджета и все кассовые поступления в этот бюджет и все выплаты из данного бюджета осуществляются с этого расчетного счета. Этот счет открывает федеральное казначейство в учреждении

ЦБ РФ отдельно на каждый бюджет бюджетной системы РФ. Все администраторы доходов, распорядители и получатели (казенные учреждения), а так же бюджетные учреждения, относящиеся к данному бюджету, ведут лицевые счета в рамках единого счета бюджета. При этом есть ряд исключений, например валютные операции. Принцип подведомственности расходов бюджетов означает, что получатели бюджетных средств вправе получать бюджетные средства только от главного распорядителя, в ведении которого они находятся (ст. 38.1 БК РФ).

Исполнение бюджетов осуществляется на основании сводной бюджетной росписи. В соответствии с БК РФ (ст. 6) сводная бюджетная роспись это документ, который составляется и ведется финансовым органом (органом управления государственным внебюджетным фондом) в соответствии с настоящим Кодексом в целях организации исполнения бюджета по расходам бюджета и источникам финансирования дефицита бюджета. На федеральном уровне финансовым органом является Минфин. После составления

сводной бюджетной росписи финансовым органом каждый главный распорядитель составляет свою подведомственную бюджетную роспись.

БК РФ выделяет исполнение бюджета по доходам, по расходам и по источникам финансирования дефицита бюджета. За исполнение бюджета по доходам отвечают главные администраторы и администраторы доходов бюджета. Администраторы доходов бюджета в соответствии с БК РФ (ст. 6) это орган государственной власти (государственный орган), орган местного самоуправления, орган местной администрации, орган управления государственным внебюджетным фондом, Центральный банк Российской Федерации, казенное учреждение, осуществляющие в соответствии с законодательством Российской Федерации контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты, начисление, учет, взыскание и принятие решений о возврате (зачете) излишне уплаченных (взысканных) платежей, пеней и штрафов по ним, являющихся доходами бюджетов

бюджетной системы Российской Федерации, если иное не установлено настоящим Кодексом.

Самым типичным примером администратора доходов бюджета являются налоговые органы. Их назначение – контроль правильности исчисления и своевременностью перечисления в бюджет налоговых доходов бюджета, а так же доходов от принудительного изъятия (штрафных санкций). Налоговые органы – далеко не единственный администратор доходов бюджета. К ним относятся так же таможенные органы, комитеты по управлению государственным (муниципальным) имуществом, казенные учреждения, осуществляющие платную деятельность (являются администраторами доходов бюджета по платной деятельности). Администратором доходов бюджета от сумм принудительного изъятия (штрафы) являются все государственные структуры, которые имеют право налагать штрафные санкции за нарушение определенных норм и правил.

Исполнение бюджетов по доходам предусматривает (ст. 218 БК РФ):

- зачисление на единый счет бюджета доходов от распределения налогов, сборов и иных поступлений в бюджетную систему Российской Федерации;
- возврат излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата;
- зачет излишне уплаченных или излишне взысканных сумм в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- уточнение администратором доходов бюджета платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации.

За исполнение бюджетной росписи по расходам отвечают главные распорядители, распорядители и получатели бюджетных средств.

БК РФ (ст. 6) дает следующее определение главного распорядителя - орган государственной власти (государственный орган), орган управления

государственным внебюджетным фондом, орган местного самоуправления, орган местной администрации, а также наиболее значимое учреждение науки, образования, культуры и здравоохранения, указанное в ведомственной структуре расходов бюджета, имеющие право распределять бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств между подведомственными распорядителями и (или) получателями бюджетных средств, если иное не установлено настоящим Кодексом;

Распорядителем бюджетных средств - орган государственной власти (государственный орган), орган управления государственным внебюджетным фондом, орган местного самоуправления, орган местной администрации, казенное учреждение, имеющие право распределять бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств между подведомственными распорядителями и (или) получателями бюджетных средств;

Получатель бюджетных средств - орган государственной власти (государственный орган), орган управления государственным внебюджетным фондом, орган местного самоуправления, орган местной

администрации, находящееся в ведении главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств казенное учреждение, имеющие право на принятие и (или) исполнение бюджетных обязательств от имени публично-правового образования за счет средств соответствующего бюджета, если иное не установлено настоящим Кодексом.

Главный распорядитель, распорядитель и получатель бюджетных средств имеют статус казенного учреждения.

Исполнение бюджета по расходам предусматривает (ст. 219БК РФ):

- принятие и учет бюджетных и денежных обязательств;
- подтверждение денежных обязательств;
- санкционирование оплаты денежных обязательств;
- подтверждение исполнения денежных обязательств.

Исполнение бюджета по расходам начинается с составления сводной бюджетной росписи и доведения ее показателей до главных распорядителей. Как отмечалось выше, главные распорядители составляют

свою подведомственную бюджетную роспись и доводят ее показатели до находящихся в их ведении распорядителей и получателей. Осуществляют они это с помощью специального документа – лимитов бюджетных обязательств. Лимит бюджетных обязательств (ЛБО) это документ, в котором указываются суммы бюджетных средств, выделенных данному получателю (казенному учреждению) и их строго целевое назначение

Получив ЛБО, казенное учреждение обязано потратить бюджетные средства, указанные в документе строго по целевому назначению. Это называется принятие бюджетных обязательств. Для этого учреждение заключает государственные контракты (иные договоры, например трудовые) с поставщиками товаров, работ услуг для выполнения тех целей и задач, которые указаны в ЛБО.

При оформлении и подписании документов на оплату указанных товаров работ услуг считается, что казенное учреждение – получатель бюджетных средств подтверждает денежные обязательства. Санкционирование оплаты денежных обязательств осуществляется финансовым органом (как правило –

федеральным казначейством) после проверки правил заключения и исполнения государственного контракта, если оплата совершается по государственному контракту, соответствия указанных сумм ЛБО путем акцепта денежных документов. Получатель бюджетных средств - казенное учреждение может оплачивать товары, работы услуги только после разрешения финансового органа.

Исполнение бюджета по источникам финансирования дефицита бюджета осуществляется главными администраторами, администраторами источников финансирования дефицита бюджета в соответствии со сводной бюджетной росписью.

Так же необходимо отметить, что составление проектов бюджетов бюджетной системы РФ, утверждение и исполнение бюджетов, а так же бюджетная отчетность осуществляется в соответствии с бюджетной классификацией.

Бюджетная классификация Российской Федерации (ст. 18 БК РФ) является группировкой доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, используемой для составления и

исполнения бюджетов, а также группировкой доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов и (или) операций сектора государственного управления, используемой для ведения бюджетного (бухгалтерского) учета, составления бюджетной (бухгалтерской) и иной финансовой отчетности, обеспечивающей сопоставимость показателей бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Бюджетная классификация Российской Федерации включает:

- классификацию доходов бюджетов;
- классификацию расходов бюджетов;
- классификацию источников финансирования дефицитов бюджетов;
- классификацию операций публично-правовых образований (далее - классификация операций сектора государственного управления КОСГУ)

Первые три бюджетные классификации состоят из 20 знаков и КОСГУ в качестве последних трех цифр, то есть, классификация доходов включает в себя КОСГУ в части доходов, классификация расходов включает в себя КОСГУ в части расходов, а классификация источников финансирования дефицитов

бюджета включает в качестве последних трех цифр КОСГУ в части движения денежных средств.

Основные подходы к построению бюджетной классификации даны в БК РФ. Полный перечень всех элементов бюджетной классификации доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджета приведен в Указаниях о порядке применения бюджетной классификации. Данный документ, как правило, принимают заново с принятием нового закона о бюджете, потому что в новом бюджете появляются статьи, подстатьи и государственные программы расходов, которых не было в предыдущем и на них тоже необходимо разработать бюджетную классификацию.

1.3. Три типа государственных учреждений

Государственные учреждения предназначены для выполнения задач и функций государства, а так же для оказания государственных услуг. На сегодняшний день выделяют три типа государственных учреждений :

Казенные учреждения

Бюджетные учреждения

Автономные учреждения.

Они призваны обеспечивать выполнение разных государственных задач и регулируются разными законодательными и другими нормативными документами. Деление государственных учреждений на три вида и указание на то, какие учреждения относятся к казенным произведено на основании закона № 83-ФЗ от 08.05.2010 «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений.»

В соответствии с п. 1 ст. 31 указанного закона к казенным учреждениям относятся:

а) управления объединений, управления соединений и воинские части Вооруженных Сил Российской Федерации, военные комиссариаты, органы управления внутренними войсками, органы управления войсками гражданской обороны, соединения и воинские части внутренних войск, а также других войск и воинских формирований;

б) учреждения, исполняющие наказания, следственные изоляторы уголовно-исполнительной системы, учреждения, специально созданные для обеспечения деятельности уголовно-исполнительной

системы, выполняющие специальные функции и функции управления;

в) специализированные учреждения для несовершеннолетних, нуждающихся в социальной реабилитации;

г) учреждения Министерства внутренних дел Российской Федерации, Главного управления специальных программ Президента Российской Федерации, Федеральной миграционной службы, Федеральной таможенной службы, Федеральной службы безопасности Российской Федерации, Службы внешней разведки Российской Федерации, Федеральной службы охраны Российской Федерации, специальные, воинские, территориальные, объектовые подразделения федеральной противопожарной службы Министерства Российской Федерации по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий, аварийно-спасательные формирования федеральных органов исполнительной власти;

д) психиатрические больницы (стационары) специализированного типа с интенсивным

наблюдением, лепрозории и противочумные учреждения.

Так же казенными учреждениями являются органы государственной (муниципальной) власти всех уровней

Таким образом, к казенным учреждениям относятся все силовые структуры и органы государственной власти. Все остальные государственные учреждения являются либо бюджетными, либо автономными. Форму выбирает само учреждение по согласованию с учредителем.

Деятельность казенных учреждений регулируется бюджетным кодексом. Оно является участником бюджетного процесса и в обязательном порядке получателем бюджетных средств, так же может является главным распорядителем, распорядителем бюджетных средств, главным администратором, администратором доходов бюджета.

БК РФ ст. 6 дает следующее определение казенного учреждения это

государственное (муниципальное) учреждение, осуществляющее оказание государственных (муниципальных) услуг, выполнение работ и (или)

исполнение государственных (муниципальных) функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которого осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы.

Особенности правового положения казенного учреждения устанавливает ст. 161 БК РФ. Она гласит, что казенное учреждение находится в ведении органа государственной власти (государственного органа), органа местного самоуправления, осуществляющего бюджетные полномочия главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

Финансовое обеспечение деятельности казенного учреждения осуществляется за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации и на основании бюджетной сметы.

Казенное учреждение может осуществлять приносящую доходы деятельность, только если такое право предусмотрено в его учредительном документе. Доходы, полученные от указанной деятельности, поступают в соответствующий бюджет бюджетной системы Российской Федерации

Казенное учреждение осуществляет операции с бюджетными средствами через лицевые счета, открытые ему в соответствии с настоящим Кодексом.

Заключение и оплата казенным учреждением государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров (соглашений), подлежащих исполнению за счет бюджетных средств, производятся от имени Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования в пределах доведенных казенному учреждению лимитов бюджетных обязательств.

При недостаточности лимитов бюджетных обязательств, доведенных казенному учреждению для исполнения его денежных обязательств, по таким обязательствам от имени Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования отвечает соответственно орган

государственной власти (государственный орган), осуществляющий бюджетные полномочия главного распорядителя бюджетных средств, в ведении которого находится соответствующее казенное учреждение.

Казенное учреждение самостоятельно выступает в суде в качестве истца и ответчика.

Казенное учреждение не имеет права предоставлять и получать кредиты (займы), приобретать ценные бумаги. Субсидии и бюджетные кредиты казенному учреждению не предоставляются.

Государственные учреждения, занимающиеся образовательной, медицинской деятельностью, деятельностью в области науки, культуры, искусства имеют статус либо бюджетных либо автономных учреждений. Между двумя этими типами учреждений много сходства, но автономные учреждения имеют больше свободы в осуществлении хозяйственной деятельности. Разберем все по порядку.

Бюджетным учреждением признается 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 (государственных органов) или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах.

Деятельность бюджетного учреждения регулируется законом № 7-ФЗ от 12.01. 1996 (с изм. и доп.) «О некоммерческих организациях». Учредителем бюджетной организации всегда является орган государственной власти. Бюджетное учреждение не является участником бюджетного процесса и финансируется путем предоставления субсидий, а также за счет ведения платной деятельности. Учредитель выдает бюджетному учреждению государственное задание. Оно должно содержать единицу измерения государственного задания, а также требования к выполнению этого задания. Государственное задание может быть платным и учредитель определяет предельные цены на государственные услуги. Но чаще государственное задание это объем государственных услуг, которые оказывает учреждение на бесплатной

основе, а все услуги, которые оказываются сверх государственного задания, оказываются на платной основе, цены устанавливает само учреждение и денежные средства от платной деятельности остаются в распоряжении учреждения.

Так же бюджетное учреждение финансируется предоставлением субсидий. Основным финансовым обеспечением бюджетного учреждения является субсидия на выполнения государственного задания. Она рассчитывается исходя из нормативных затрат на единицу государственного задания, затем эти нормативные затраты умножаются на объем государственного задания. Если государственное задание оказывается на платной основе, то от полученный указанным образом суммы отнимается сумма, полученная от реализации государственных услуг на платной основе. То есть нормативные затраты на единицу государственной услуги умноженные на объем государственного задания минус цена единицы государственной услуги умноженная на тот же объем государственного задания.

Кроме субсидий на выполнения государственного задания бюджетные учреждения могут получать так же следующие виды субсидий:

- субсидии на иные цели;
- субсидии на осуществление капитальных вложений;

Бюджетные учреждения, занимающиеся медицинской деятельностью могут так же получать средства обязательного медицинского страхования.

В отличие от казенных учреждений учредители бюджетных учреждений не несут субсидиарной ответственности по обязательствам учреждения. Основным документом, в соответствии с которым регламентируется работа бюджетного учреждения ,является план финансово-хозяйственной деятельности. Для предотвращения злоупотреблений в законодательство введено понятие крупной сделки.

Крупной сделкой признается сделка или несколько взаимосвязанных сделок, связанная с распоряжением денежными средствами, отчуждением иного имущества (которым, в соответствии с федеральным законом, бюджетное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно), а также с передачей

такого имущества в пользование или в залог при условии, что цена такой сделки либо стоимость отчуждаемого или передаваемого имущества превышает 10 процентов балансовой стоимости активов бюджетного учреждения, определяемой по данным его бухгалтерской отчетности на последнюю отчетную дату, если уставом бюджетного учреждения не предусмотрен меньший размер крупной сделки. Крупная сделка может быть совершена только с согласия учредителя бюджетного учреждения. Если она была произведена без такого согласия, то ее можно признать не действительной.

Бюджетные учреждения не вправе размещать денежные средства на депозитах в кредитных организациях, а также совершать сделки с ценными бумагами, если иное не предусмотрено федеральными законами.

Все платежи бюджетное учреждение проводит через лицевые счета, открытые в федеральном казначействе или финансовом органе соответствующего бюджета.

Правовое регулирование автономных учреждений, как уже было сказано, очень сходно с

бюджетными учреждениями, но они имеют несколько больше свободы в ведении хозяйственной деятельности. 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, средств массовой информации, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах в случаях, установленных федеральными законами (в том числе при проведении мероприятий по работе с детьми и молодежью в указанных сферах). Деятельность автономного учреждения регламентируется законом № 174-ФЗ от 03.11.2006 «Об автономных учреждениях»

Автономное учреждение, так же как и бюджетное, получает от учредителя государственное задание, финансовое обеспечение его производится на основании субсидий на выполнение государственного задания, субсидий на иные цели, субсидий на

осуществление капитальных вложений, а так же за счет платной деятельности. Но в отличии от бюджетных учреждений автономные учреждение могут открывать счета в кредитных организациях (банках), а так же лицевые счета в органах федерального казначейства или финансовом органе.

Органом управления автономным учреждением является руководитель и наблюдательный совет. В автономном учреждении создается наблюдательный совет в составе не менее чем пять и не более чем одиннадцать членов. В состав наблюдательного совета автономного учреждения входят представители учредителя автономного учреждения, представители исполнительных органов государственной власти или представители органов местного самоуправления, на которые возложено управление государственным или муниципальным имуществом, и представители общественности, в том числе лица, имеющие заслуги и достижения в соответствующей сфере деятельности. В состав наблюдательного совета автономного учреждения могут входить представители иных государственных органов, органов местного самоуправления, представители работников

автономного учреждения. Количество представителей государственных органов и органов местного самоуправления в составе наблюдательного совета не должно превышать одну треть от общего числа членов наблюдательного совета автономного учреждения. Не менее половины из числа представителей государственных органов и органов местного самоуправления составляют представители органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя автономного учреждения. Количество представителей работников автономного учреждения не может превышать одну треть от общего числа членов наблюдательного совета автономного учреждения.

Для автономного учреждения, так же как и для бюджетного, предусмотрено понятие крупной сделки. Крупная сделка автономным учреждением может быть осуществлена только с одобрения наблюдательного совета.

Все три вида государственных учреждений: казенное, бюджетное автономное имеют имущество, закрепленное за ними на праве оперативного управления. Правда это право несколько отличается для каждого вида учреждений. Общее понятия права

оперативного управление дано в ст. 296 гражданского кодекса РФ. Эта статья гласит

«1. Учреждение и казенное предприятие, 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 и, если иное не установлено законом, распоряжаются этим имуществом с согласия собственника этого имущества.

Собственник имущества вправе изъять излишнее, неиспользуемое или используемое не по назначению имущество, закрепленное им за учреждением или казенным предприятием либо приобретенное учреждением или казенным предприятием за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение этого имущества. Имуществом, изъятим у учреждения или казенного предприятия, собственник этого имущества вправе распорядиться по своему усмотрению.»

Далее право оперативного управления отличается в зависимости от вида учреждения. Расшифровывает право оперативного управления для

разных видов государственных учреждений ст. 298 ГК РФ, где сказано, что автономное учреждение без согласия собственника не вправе распоряжаться недвижимым имуществом и особо ценным движимым имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным автономным учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества. Остальным имуществом, находящимся у него на праве оперативного управления, автономное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно, если иное не установлено законом.

Автономное учреждение вправе осуществлять приносящую доходы деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых оно создано, и соответствующую этим целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах. Доходы, полученные от такой деятельности, и приобретенное за счет этих доходов имущество поступают в самостоятельное распоряжение автономного учреждения.

Бюджетное учреждение без согласия собственника не вправе распоряжаться особо ценным

движимым имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества, а также недвижимым имуществом. Остальным имуществом, находящимся у него на праве оперативного управления, бюджетное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно, если иное не установлено законом.

Бюджетное учреждение вправе осуществлять приносящую доходы деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых оно создано, и соответствующую этим целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах. Доходы, полученные от такой деятельности, и приобретенное за счет этих доходов имущество поступают в самостоятельное распоряжение бюджетного учреждения.

Казенное учреждение не вправе отчуждать либо иным способом распоряжаться имуществом без согласия собственника имущества.

Казенное учреждение может осуществлять приносящую доходы деятельность в соответствии со

своими учредительными документами. Доходы, полученные от указанной деятельности, поступают в соответствующий бюджет бюджетной системы Российской Федерации.

Глава 2. Основы организации бухгалтерского учета в государственных учреждениях.

2.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в государственных учреждениях.

Бухгалтерский учет в государственных учреждениях организуется единообразно, по единой схеме, но с учетом особенностей каждого их типов учреждений. Бухгалтерский учет производится в соответствии с законодательными и другими нормативными документами. И нормативное регулирование бухгалтерского учета в государственном секторе отличается от нормативного регулирования бухгалтерского учета в коммерческих организациях.

Бухгалтерский учет в государственном секторе строится на основании:

1. Закона № 402-ФЗ от 06.12.2011 «О бухгалтерском учете»

2. Бюджетного Кодекса РФ
3. Приказ Минфина РФ № 157н от 01.12.2010 "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"

Эти нормативные документы распространяют свое действие на все типы государственных учреждений. В соответствии с ними организуют ведения бухгалтерского учета в казенных, бюджетных и автономных учреждениях.

Обращаем ваше внимание, что Положения по бухгалтерскому учету, которые являются основными нормативными документами в коммерческом учете, не действуют в отношении государственных учреждений.

В законе «О бухгалтерском учете» дано определение бухгалтерского учета и так же

указаны только общие принципы организации и ведения учета. Бюджетный кодекс дает определение бюджетного учета. Термин «бюджетный учет» относится только к казенным учреждениям, они ведут бюджетный учет, все остальные государственные учреждения ведут бухгалтерский учет. Так вот в соответствии с Бюджетным кодексом бюджетный учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении о состоянии финансовых и нефинансовых активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, а также об операциях, изменяющих указанные активы и обязательства.

Так же в Бюджетном кодексе указан состав бюджетной отчетности:

- 1) отчет об исполнении бюджета;
- 2) баланс исполнения бюджета;
- 3) отчет о финансовых результатах деятельности;
- 4) отчет о движении денежных средств;

5) пояснительную записку;

А так же содержание всех данных отчетов. Опять же это относится только к казенным учреждениям, отчетность учреждений другого типа несколько отличается от указанной.

Что касается Приказ Минфина РФ № 157н от 01.12.2010 "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" (в дальнейшем инструкция № 157н), то этот документ относится ко всем государственным учреждениям и выполняет такие же функции как и положения по бухгалтерскому учету в коммерческом учете. То есть в нем указаны правила учета каждого объекта учета: актива, обязательства, дохода, расхода, а так же хозяйственных операций.

Инструкция № 157н так же устанавливает единую схему плана счетов для всех государственных учреждений. В ней прописаны все возможные счета и субсчета первого и второго уровня (в инструкции они

названы аналитическим счетами, но по сути они выполняют функции субсчетов) для учреждений всех типов. Но поскольку разные типы учреждений имеют разные функции и вступают в разные правоотношения, то в дополнение к инструкции № 157н выпущены инструкции по ведению бухгалтерского учета для каждого из типов государственных учреждений:

1. Приказ Минфина России № 162н от 06.12.2010(с изм. и доп.) "Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению" для казенных учреждений.
2. Приказ Минфина России от 16.12.2010 N 174н (ред. от 28.12.2018) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению" для бюджетных учреждений
3. Приказ Минфина России от 23.12.2010 N 183н (ред. от 28.12.2018) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных

учреждений и Инструкции по его применению" для автономных учреждений.

В этих инструкциях указан подробный и полный план счетов, который учитывает особенности каждого вида учреждений, так же в них указана корректная корреспонденция счетов.

2.2. Особенности структуры бухгалтерского счета в государственных учреждениях

Счет казенного учреждения состоит из 26 разрядов (напомню что бухгалтерский счет в коммерческом учете двухразрядный). Первые 17 разрядов счета это бюджетная классификация. Из предыдущих разделов мы знаем, что есть четыре вида бюджетной классификации:

Классификация доходов;

Классификация расходов;

Классификация источников финансирования дефицита бюджета;

Классификация операций сектора государственного управления (далее КОСГУ).

При этом первые три бюджетные классификации состоят из 20 разрядов и последние три разряда это

КОСГУ, относящаяся соответственно к доходам; расходам; источникам финансирования дефицита бюджета. Бухгалтерский учет казенных учреждений построен на интеграции бухгалтерского счета с бюджетной классификацией.

Поэтому счет казенного учреждения состоит из 26 разрядов. Из них первые 17 разрядов это бюджетная классификация доходов, расходов или источников финансирования дефицита бюджета; 18 разряд указывает на код вида финансового обеспечения; 19-21 разряд это собственно, бюджетный счет; 22-23 разряд это субсчет (инструкция называет это аналитическим счетом, но теория бухгалтерского учета под аналитическим счетом подразумевает иное); 24-26 – КОСГУ. В плане счетов, приведенном в инструкции № 157н можно увидеть только синтетический счет и субсчет (аналитический счет по терминологии инструкции). В инструкции № 162н, разработанной специально для казенных учреждений, указаны разряды с 19 по 26. Первые 18 разрядов – нули. Но в реальной деятельности

казенных учреждений заполняются все 26 разрядов. Первые 17, как уже было отмечено, это одна из трех бюджетных классификация: доходов, расходов или источников финансирования дефицита бюджета. Эти классификации, как правило, применяются каждым учреждением индивидуально в зависимости от подчиненности учреждения, вида его деятельности, а так же тех программ и подпрограмм, в соответствии с которыми ему выделяли финансирование.

Классификацию расходов применяют все казенные учреждения, так как каждое из них несет те или иные расходы. Классификацию доходов используют только главные администраторы (администраторы) доходов бюджета, а так же казенные учреждения, которые занимаются приносящей доход деятельностью.

Классификацию источников финансирования дефицита бюджета используют только учреждения, которые являются финансовым органом. К разным счетам присоединяются разные бюджетные классификации. К какому счету присоединяется какая бюджетная классификация,

указано в приложении № 2 к инструкции № 162н
«Порядок включения кода бюджетной
классификации РФ при формировании номера
счета бюджетного учета»

Что касается бюджетных учреждений, то их
бухгалтерские счета формально то же состоят из
26 разрядов, только первые 17 разрядов всегда
нули. Таким образом, счет бюджетного
учреждения фактически состоит из 9 разрядов, но
начинается с 18 разряда, который, так же как и у
казенного учреждения, указывает на код вида
финансового обеспечения, далее, как и в казенном,
идет 19-21 разряд – синтетический счет, 22-23 –
субсчет и 24-26 – КОСГУ

Счет автономного учреждения состоит из 6
разрядов и так же начинается с 18 разряда, затем
19-21 так же синтетический счет и 22-23 – субсчет.
Автономные учреждения могут не использовать
КОСГУ при ведении учета.

18 разряд указывает на код вида финансового
обеспечения хозяйственной операции. В
данном разряде могут стоять цифры от 1 до 7.

Это коды расшифровываются следующим образом:

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;

Код 1 в 18 разряде могут иметь только казенные учреждения и никакие другие, поскольку только они являются получателями бюджетных средств. Необходимо отметить, что в подавляющем большинстве операции казенных учреждений являются деятельностью, осуществляемой за счет средств соответствующего бюджета, поэтому в

подавляющем большинстве все счета казенных учреждений имеют в 18 разряде 1. Так же в редких случаях они могут иметь в 18 разряде цифру 3 – деятельность со средствами во временном распоряжении и все. Больше в 18 разряде казенного учреждения никаких других кодов быть не может. Даже если оно занимается платной деятельностью, все равно доходы от этой деятельности это средства соответствующего бюджета, поэтому в 18 разряде будет стоять цифра 1.

Цифра 2 в 18 разряде означает, что активы, обязательства, доходы или расходы были получены в результате хозяйственных операций по приносящей доход деятельности. Это относится только к бюджетным или автономным учреждениям. Как было отмечено выше, некоторые казенные учреждения то же могут заниматься платной деятельностью, но она вся поступает в распоряжение соответствующего бюджета, поэтому при отражении на счетах этих операций в 18 разряде будет стоять 1.

Цифра 3 в 18 разряде означает деятельность со средствами во временном распоряжении. Самым распространенным случаем такой деятельности является получение залога при заключении государственного контракта. Этот залог подлежит возврату при выполнении договора поставщиком (подрядчиком), поэтому операции с такими денежными средствами запрещены.

Цифра 4 в 18 разряде означает деятельность в рамках субсидий на выполнение государственного задания. Эта деятельность является обычной и распространенной среди бюджетных и автономных учреждений. Имущество, обязательства, доходы или расходы в связи с этой деятельностью отражаются на счетах бухгалтерского учета с цифрой 4 в 18 разряде.

Цифра 5 означает субсидии на иные цели. Бюджетные и автономные учреждения могут получать от учредителя не только субсидию на выполнение государственного задания, но и субсидии на иные цели, например высшие учебные заведения, научно-исследовательские институты могут получать денежные средства для выплаты

стипендий студентам и аспирантам. Эти стипендии как правило отражаются в учете как субсидии на иные цели.

Цифра 6 означает субсидии на цели осуществления капитальных вложений.

Учреждение может получать от учредителя денежные средства, связанные с приобретением основных средств, строительством или модернизацией зданий и сооружений. Такие операции проводятся через бухгалтерские счета как субсидии на осуществление капитальных вложений.

Цифра 7 - средства по обязательному медицинскому страхованию может присутствовать только у медицинских бюджетных и автономных учреждений. Этот код будут иметь бухгалтерские счета, задействованные при проведении хозяйственных операций, оплачиваемых за счет средств обязательного медицинского страхования. Про счета и субсчета бюджетного учета мы поговорим позднее, когда будем разбирать структуру плана счетов для государственных учреждений, а сейчас необходимо сказать, что

значат последние три цифры бюджетного (бухгалтерского) счета казенного и бюджетного учреждения, т.е. разряды 24-26. Как указывалось раньше, в этих разрядах так же указывается бюджетная классификация операций сектора государственного управления КОСГУ.

Что это такое? Все факты хозяйственной жизни имеют определенный конечный набор последствий. Например: заключен договор с поставщиком на поставку материалов. В результате этой хозяйственной операции увеличились материалы и увеличились обязательства перед поставщиком; начислена заработная плата – в результате увеличились расходы и увеличились обязательства; выплачена заработная плата – в результате уменьшились обязательства и уменьшились денежные средства. В государственном секторе все последствия фактов хозяйственной жизни закодировано трехзначными цифрами и носит название КОСГУ. Казенные и бюджетные учреждения имеют в качестве последних трех знаков бюджетную классификацию сектора государственного

управления. Но здесь имеется существенный нюанс: большинство счетов, в зависимости от того дебетуются они или кредитуются имеют разные КОСГУ. Например приобретены материалы, как мы разбирали выше, материалы увеличились, и обязательство перед поставщиком увеличились, соответственно дебетуется бухгалтерский счет «Материалы» и в качестве последних трех цифр указывается 340- код КОСГУ увеличение материальных запасов и кредитуются бухгалтерский счет «Расчеты по принятым обязательствам» и в качестве последних трех цифр к нему дописывается 730 – код КОСГУ увеличение обязательств. Далее, если материалы расходуются, то счет «Материалы» кредитуются и в конце счета указывается код КОСГУ – 440 – уменьшение материалов; если обязательство погашается, то счет «Расчеты по принятым обязательствам» дебетуются и в конце дописывается КОСГУ 830- уменьшение обязательств.

Таким образом, полный счет, состоящий для казенных учреждений из 26 знаков, а для бюджетных из 9 знаков не закроется никогда. Для

закрытия счетов отбрасывают последние три знака КОСГУ. Это особенность учета в государственных учреждениях. Больше нигде этого нет.

Автономные учреждения могут вести учет без КОСГУ и их счет состоит из 6 знаков.

2.3. Структура плана счетов для государственных учреждений

Первое, что нужно отметить это то, что в отличие от коммерческих предприятий государственные учреждения обязаны вести бухгалтерский учет в соответствии с указанными в плане счетов счетами и субсчетами. Для коммерческих предприятий заданными являются только бухгалтерские счета, а субсчета носят рекомендательный характер, государственные учреждения обязаны применять счета и субсчета, указанные в плане счетов.

Как мы отмечали выше, схема плана счетов для государственных учреждений приведена в инструкции № 157н. В ней указаны все синтетические счета, а также первый и второй уровень субсчетов, однако не приведены законченные счета с субсчетами, а только

дана схема их построения. В инструкциях № 162н; 174н; 183н указаны все счета, включающие в себя и субсчета, в соответствии с которыми учреждение того или иного типа обязано вести бухгалтерский учет.

Единый план счетов для государственных учреждений состоит из пяти разделов.

1. Нефинансовые активы
2. Финансовые активы
3. Обязательства
4. Финансовый результат
5. Санкционирование расходов хозяйствующего субъекта.

При первом взгляде на этот план счетов сразу бросается в глаза его значительно больший объем по сравнению с планом счетов коммерческого предприятия. Это связано с большим количеством субсчетов, открываемых к каждому синтетическому счету, причем субсчета двухуровневые, есть несколько субсчетов первого уровня и несколько субсчетов второго уровня, их комбинации дают очень подробную детализацию учета. Как было сказано ранее, каждое учреждение обязано использовать те счета и субсчета, которые указаны в плане счетов, ничего менять нельзя.

В финансовом учете, который ведут коммерческие предприятия, активы делятся на внеоборотные и оборотные, так как основная цель коммерческого предприятия это извлечение прибыли, а скорость оборота напрямую влияет на прибыльность. Целью государственных учреждений не может являться извлечение прибыли, а является выполнение функций и задач государства, поэтому активы делятся на нефинансовые и финансовые.

К нефинансовым активам относятся основные средства, нематериальные активы; материалы, затраты на производство, незавершенное производство. Они отражаются на соответствующих счетах бухгалтерского учета, и эти счета по структуре и назначению, а так же по экономическому содержанию полностью соответствуют аналогичным счетам коммерческого учета, только имеют другие номера. Так же в бюджетном учете есть ряд нефинансовых активов, которые отсутствуют в коммерческом учете. Это произведенные активы, к ним относятся земля и ресурсы недр, в финансовом учете они входят в состав основных средств; нефинансовые активы в пути, в коммерческом учете они не выделены отдельно, к

нефинансовым активам в пути относится имущество, переданное по внутрисистемному перемещению, в случае, если передаточные документы уже поступили в принимающее учреждение, а сами ценности еще нет. Так же в составе нефинансовых активов выделяется имущество казны это государственное (муниципальное) имущество, не закрепленное ни за одним государственным учреждением. Имущество казны выделяется решением соответствующего совета депутатов. Понятно, что в коммерческом учете ничего подобного быть не может.

В состав финансовых активов входят денежные средства, финансовые вложения, дебиторская задолженность. Большинство счетов так же имеют аналоги в коммерческом учете.

Раздел «Обязательства» включают в себя кредиторскую задолженность по различным основаниям. Так же большинство счетов имеют аналоги в коммерческом учете. Раздел «Финансовый результат» включает два счета «Финансовый результат экономического субъекта», на нем отражается финансовый результат учреждения и «Результат по

кассовым операциям бюджета» на этом счете выявляется финансовый результат финансового органа.

Что касается счетов пятого раздела плана счетов «Санкционирование расходов хозяйствующего субъекта», то аналогов этих счетов больше нигде нет.

На счетах этого раздела отражаются плановые показатели деятельности учреждения, а так же их выполнение. Казенные учреждения на этих счетах отражают показатели бюджетной сметы (лимитов бюджетных обязательств), бюджетные и автономные – показатели плана финансово-хозяйственной деятельности. Счета пятого раздела корреспондируют только друг с другом и ни с какими другими счетами, так же они не отражаются в бюджетной (бухгалтерской) отчетности за исключение специальных справок.

Таблица 1- Соответствие счетов бухгалтерского учета для государственных учреждений счетам финансового учета для коммерческих предприятий

Номер счета для государственных	Наименование счета	Номер счета	Наименование счета	Характеристика счета	Характеристика счета по структуре

учрежден ий	для госуд арств енны х учре жден ий	нсово го учета	фина нсово го учета	по отно шени ю к актив у или пасси ву	ре и назначе нию
101	Осн овн ые сред ства	01	Осн овн ые сред ства	акти вны й	инвен тарны й
102	Нем атер иаль ные акти вы	04	Нем атер иаль ные акти вы	Акт ивн ый	инвен тарны й
103	Неп роиз веде нны е акти вы	01	Осн овн ые сред ства	акти вны й	инвен тарны й

104	амортизация	02 04	Амортизация основных средств; Амортизация нематериальных активов	пассивный	регулирующий
105	материалы	10	материалы	активные	инвентарный
106	Вложения в нефинансовые	08	Вложения во внеоборотные	Активный	калькуляционный

	акти вы		ые акти вы		
107	Нем атер иаль ные акти вы в пут и	Нет соответствия		Акт ивн ый	инвен тарны й
108	Иму щес тво казн ы	Нет соответствия		Акт ивн ый	инвен тарны й
109	Затр аты на изго товл ение про дук ции, вып олне	20 25 26	Осн овн ое про изво дств о; Об щеп роиз водс	Акт ивн ый	Кальк уляци онный ; Собир ательн о-

	ние рабо т, услу г	44	твен ные расх ода; Об щех озяй стве нны е расх оды Расх оды на про даж у		распре делите льный
111	Пра ва поль зова ние акти вам и	Нет соответствия		Мат ериа льн ый	инвен тарны й
114	Обе	14	Резе	пасс	регули

	сцен ение неф ина нсов ых акти вов		рв под сни жен ие стои мос ти мате риал ьны х запа сов	ивн ый	рующ ий
201	Ден ежн ые сред ства	50 51 52 55	Касс а; Расч етн ые счет а; Вал ютн ые счет а Спе	акти вны й	денеж ный

			циа льн ые счет а в банк е		
202	Средств а на счетах бюджета	Применяется финансовым органом			
203	Средств а на счетах органа, осуществляющего	Применяется органом, осуществляющим кассовое обслуживание			

	касс овое обсл ужи вани е				
204	Фин ансо вые vlo жен ия	58	Фин ансо вые vlo жен ия	Акт ивн ый	денеж ный
205	Расч еты по дох ода м	62	Расч еты с пок упат еля ми и зака зчик ами	акти вны й	расчет ов
206	Расч еты по аван сам	60	Расч еты с пост авщ	акти вны й	расчет ов

	выд анн ым		ика ми и под рядч ика ми		
207	Расч еты по кред ита м, зай мам (ссу дам)	58	Фин ансо вые vlo жен ия	акти вны й	расчет ов
208	Расч еты с под отче тны ми лиц ами	71	Расч еты с под отче тны ми лиц ами	акти вны й	расчет ов
209	Расч еты	73	Расч еты	акти вны	расчет ов

	по уще рбу и ины м дох ода м		с перс онал ом по про чим опера ция м	й	
210	Про чие расч еты с деби тора ми	76	Расч еты с разн ыми деби тора ми и кред итор ами	акти вны й	Расчет ов Необх одимо отмет ить , что соотве тствие счету 76 лишь частич ное, ряд субсче тов

					вообщ е не имеют соотве тствия в комме рческо м учете.
211	Вну трен ние расч еты по пост упле ния м	Используется финансовым органом			
212	Вну трен ние расч еты по выб	Используется финансовым органом			

	ыти ям				
215	Вло жен ия в фин ансо вые акти вы	Нет соответствия		Акт ивн ый	кальку ляцио нный
301	Расч еты с кред итор ами по долг овы м обяз ател ьств ам	66 67	Расч еты по крат коср очн ым кред ита м Расч еты по долг осро чны м	пасс ивн ый	расчет ов

			кред ита м		
302	Расч еты по при нят ым обяз ател ьств ам	60 70	Расч еты с пост авщ ика ми и под рядч ика ми; Расч еты по опла те труд а	пасс ивн ый	расчет ов
303	Расч еты по плат ежа м в	68 69	Расч еты по нало гам и	пасс ивн ый	расчет ов

	бюд жет ы		сбор ам Расч еты по соц иаль ном у стра хова нию		
304	Про чие расч еты с кред итор ами	76	Расч еты с разн ыми деби тора ми и кред итор ами	пасс ивн ый	Расчет ов (необх одимо отмет ить, что соотве тствие этому счету лишь частич ное, часть

				субсчетов вообще не имеет соответствия счета м финансового учета
306	Расчеты по выплатам наличных денег	Нет соответствия	Счет является вспомогательным счетом	
307	Расчеты по операциям	Применяется органом, осуществляющем кассовое обслуживание		

	м на счет ах орга на, осу щес твля юще го касс овое обсл ужи вани е	
308	Вну трен ние расч еты по пост упле ния м	Применяется органом, осуществляющем кассовое обслуживание
309	Вну	Применяется органом,

	трени расч еты по выб ыти ям	осуществляющем кассовое обслуживание			
401	Фин ансо вый резу льта т экон оми ческ ого субъ екта	90 91 99	Про даж и Про чие дох оды и расх оды При был ь и убы тки	Акт ивн о- пасс иын ый	резуль тативн ый
402	Резу льта	Применяется финансовым органом.			

	т по	
	касс	
	овы	
	м	
	опер	
	ация	
	м	
	бюд	
	жет	
	а	

2.4. Учет нефинансовых активов

2.4.1. Основные правила учета нефинансовых активов в государственном секторе.

Как уже отмечалось, к нефинансовым активам относятся основные средства, нематериальные активы, произведенные активы (земля, ресурсы недр), материалы и затраты на производство продукции, работ, услуг. Так же в составе нефинансовых активов выделены нефинансовые активы в пути, т.е. имущество переданное по внутрисистемному перемещению в

казенных учреждениях или передано из одного структурного подразделения другому в крупных бюджетных или автономных учреждениях и имущество казны. Имущество казны есть только у казенных учреждений – органах государственной власти. Имущество казны это государственное или муниципальное имущество, не закрепленное ни за одним государственным или муниципальным учреждением.

Как отмечалось выше, имущество за государственными учреждениями закрепляется на праве оперативного управления. Но для каждого вида государственного учреждения право оперативного управления отличается некоторыми нюансами. Казенные учреждения отвечают по своим обязательствам только имеющимися у них денежными средствами, отчуждать имущество без разрешения собственника- государства они не имеют права. Бюджетные учреждения отвечают по своим обязательствам денежными средствами, а так же иным движимым имуществом, иногда возможно отчуждение и особо ценного движимого имущества, если оно приобретено за счет приносящей деятельности. На

практике это встречается редко. Право оперативного управления имуществом автономного учреждения очень похоже на бюджетное, но автономные учреждения имеют право еще дополнительно отчуждать недвижимое имущество, приобретенное за счет приносящей доход деятельности. Опять же на практике это встречается очень редко. Таким образом, исходя из этого фактора, мы должны разделить нефинансовые активы казенного учреждения на недвижимое и движимое имущество; а бюджетного и автономного на недвижимое имущество, особо ценное движимое и иное движимое имущество.

Определение недвижимого имущества дано в ст. 130 Гражданского кодекса РФ где сказано, что « К недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.

К недвижимым вещам относятся также подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания. Законом к

недвижимым вещам может быть отнесено и иное имущество.

К недвижимым вещам относятся жилые и нежилые помещения, а также предназначенные для размещения транспортных средств части зданий или сооружений (машино-места), если границы таких помещений, частей зданий или сооружений описаны в установленном законодательством о государственном кадастровом учете порядке.»

Определение особо ценно движимого имущества дано в Постановление Правительства РФ от 26.07.2010 N 538 "О порядке отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества" где сказано, что под особо ценным движимым имуществом подразумевается имущество стоимостью от 200 000 руб. да 500 000 руб. для учреждений федерального подчинения и более 50 000 руб. для учреждений регионального подчинения. Остальное имущество признается иным движимым имуществом.

Но, как отмечалось выше, бюджетные счета включают в себя субсчета двух порядков. Первый порядок субсчетов является сквозным по отношению ко

всему разделу, а второй относится только к конкретному счету. Что касается субсчета второго порядка, то он относится только к конкретному синтетическому счету. Если мы рассмотрим раздел плана счетов «Нефинансовые активы» то он предусматривает следующие субсчета первого порядка по следующим объектам имущества:

10 "Недвижимое имущество учреждения";

20 "Особо ценное движимое имущество учреждения";

30 "Иное движимое имущество учреждения";

40 "Права пользования активами";

50 "Нефинансовые активы, составляющие казну";

90 "Имущество в концессии";

по затратам на производство готовой продукции, работ, услуг:

60 "Себестоимость готовой продукции, работ, услуг";

70 "Накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг";

80 "Общехозяйственные расходы".

К каждому счету первого раздела относятся только часть субсчетов первого порядка.

Рассмотрим счет 101 основные средства, это счет материальный, инвентарный, по дебету этого счета отражается поступление основных средств, по кредиту – их выбытие, к нему относятся следующие субсчета

Таблица 2 – Субсчета к счету 101 «Основные средства»

Синтетический счет	Субсчет 1-го уровня	Субсчет 1-го уровня	Наименование субсчета
1 0 1	1	0	Основные средства - недвижимое имущество учреждения
1 0 1	2	0	Основные средства - особо ценное движимое имущество учреждения
1 0 1	3	0	Основные средства - иное движимое имущество учреждения
1 0 1	9	0	Основные средства - имущество в концессии

Счет 102 «нематериальные активы», счет по структуре полный аналог счета 101 «Основные средства» может включать следующие субсчета:

Синтетический счет	Субсчет	Субсчет	Наименование субсчета
--------------------	---------	---------	-----------------------

ский счет	1-го уровня	ет 1-го уровня	
1 0 2	2	0	Нематериальные активы - особо ценное движимое имущество учреждения
1 0 2	3	0	Нематериальные активы - иное движимое имущество учреждения

Так же счет 103 «Непроизведенные активы» так же полностью соответствует счету 101; может содержать субсчета:

Таблица 3 – Субсчета к счету 103 «Непроизведенные активы»

Синтетический счет	Субсчет 1-го уровня	Субсчет 1-го уровня	Наименование субсчета
1 0 3	1	0	Непроизведенные активы - недвижимое имущество учреждения
1 0 3	3	0	Непроизведенные активы - иное движимое имущество

1 0 3	9	0	Непроизведенные активы - в составе имущества концедента
-------	---	---	---

Счет 104 «амортизация» является пассивным дополнительным, регулирующим счетом. Это означает, что он не имеет самостоятельного значения, а служит для уточнения оценки основных счетов : счета 101 «Основные средства» и счета 102 «Нематериальные активы». Субсчета, открываемые к этому счету полностью повторяет субсчета и аналитические счета, открываемые к счету 101 «Основные средства» и счета 102 «Нематериальные активы»

Счет 105 «Материалы» активный , инвентарный. По дебету счета отражается поступление материальных запасов, по кредиту – их выбытие, он может включать следующие субсчета первого уровня:

Таблица 4 «Субсчета к счету 105 «Материалы»

Синтетический счет	Субсчет 1-го уровня	Субсчет 1-го уровня	Наименование субсчета
1 0 5	2	0	Материальные запасы - особое ценное движимое имущество учреждения

1 0 5	3	0	Материальные запасы - иное движимое имущество учреждения
-------	---	---	--

Счет 106 «Вложения в нефинансовые активы» является активным калькуляционным счетом. По дебету этого счета отражаются затраты связанные с приобретением основных средств, нематериальных и непроизведенных активов, по кредиту отражается ввод этих активов в эксплуатацию. Назначение данного счета – скалькулировать затраты и определить первоначальную стоимость данных активов. Этот счет имеет следующие субсчета первого уровня.

Таблица 5 – Субсчета к счету 106 «Вложение в нефинансовые активы»

Синтетический счет	Субсчет 1-го уровня	Субсчет 1-го уровня	Наименование субсчета
1 0 6	1	0	Вложения в недвижимое имущество
1 0 6	2	0	Вложения в особо ценное движимое имущество
1 0 6	3	0	Вложения в иное движимое

			имущество
1 0 6	4	0	Вложения в объекты финансовой аренды
1 0 6	9	0	Вложения в имущество концедента

Счет 107, как было отмечено выше, не имеет аналогов в коммерческом учете, применяется при поступлении материальных ценностей по внутрисистемному перемещению в случае, когда сопроводительные документы поступили раньше самих ценностей. Счет является активным, инвентарным. По дебету счета отражается стоимость материальных ценностей в пути. Записи делаются на основании отгрузочных документов. По кредиту отражается оприходование материальных ценностей при поступлении их на склад учреждения. Счет может иметь следующие субсчета первого уровня.

Таблица 6 «Субсчета к счету 107 «Нефинансовые активы в пути»

Синтетический счет	Субсчет 1-го уровня	Субсчет 1-го уровня	Наименование субсчета
1 0 7	1	0	Недвижимое имущество

			учреждения в пути
1 0 7	2	0	Особо ценное движимое имущество учреждения в пути
1 0 7	3	0	Иное движимое имущество учреждения в пути

Счет 108 «Имущество казны» могут иметь в учете только государственные органы. Как отмечалось выше, имущество казны это государственное или муниципальное имущество, не закрепленное ни за каким учреждением. Счет является активным, инвентарным. По дебету счета отражается вновь выделенное имущество казны, по кредиту счета отражается списанное имущество казны либо переданное государственному учреждению. Счет может иметь только один субсчет первого уровня.

Таблица 7 «Субсчета к счету 108 «Имущество казны»

Синтетический счет	Субсчет 1-го уровня	Субсчет 1-го уровня	Наименование субсчета
1 0 8	5	0	Нефинансовые активы, составляющие казну

Счет 109 «Затраты на изготовление продукции, выполнение работ, оказание услуг» предназначен для учета расходов государственных учреждений, связанных с выполнением государственного задания, оказанием платных услуг, выпуском продукции. Счет является активным счетом. Охарактеризовать целиком счет по структуре и назначению не возможно, поскольку разные субсчета этого счета отличаются друг от друга по структуре и назначению. Счет может иметь следующие субсчета первого уровня.

Таблица 8 Субсчета к счету 109 «Затраты на изготовление продукции, выполнение работ, оказание услуг»

Синтетический счет	Субсчет 1-го уровня	Субсчет 1-го уровня	Наименование субсчета
1 0 9	6	0	Себестоимость готовой продукции, работ, услуг
1 0 9	7	0	Накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг
1 0 9	8	0	Общехозяйственные расходы

Счет 111 «Право пользования активами» предназначен для учета нефинансовых активов (в

основном основных средств, нематериальных активов и непроизведенных активов) полученных в аренду или в безвозмездное пользование. Счет активный, по дебету отражается поступление нефинансовых активов в пользование, по кредиту – прекращение права пользования нефинансовыми активами. К счету могут быть открыты следующие субсчета первого уровня.

Таблица 9 «Субсчета к счету 111 «Право пользования активами»

Синтетический счет	Субсчет 1-го уровня	Субсчет 1-го уровня	Наименование субсчета
1 1 1	4	0	Права пользования нефинансовыми активами

Счет 114 «Обесценение нефинансовых активов» является пассивным регулирующим счетом. На нем отражается снижение стоимости активов ниже их первоначальной стоимости. В случае выявления такого снижения, оно отражается по кредиту счета 114, по дебету счета 114 отражается либо восстановление стоимости актива, либо списание обесценения при выбытии актива. Этот счет может иметь следующие субсчета первого порядка.

Таблица 10 – Субсчета к счету 114 «Обесценение нефинансовых активов»

Синтетический счет	Субсчет 1-го уровня	Субсчет 1-го уровня	Наименование субсчета
1 1 4	1	0	Обесценение недвижимого имущества учреждения
1 1 4	2	0	Обесценение особо ценного движимого имущества учреждения
1 1 4	3	0	Обесценение иного движимого имущества учреждения
1 1 4	4	0	Обесценение прав пользования активами

2.4.2. Учет основных средств

Определение основных средств дано в Федеральном стандарте бухгалтерского учета для государственного

сектора « Основные средства» № 257н от 31.12.2016. Основные средства - являющиеся активами материальные ценности независимо от их стоимости со сроком полезного использования более 12 месяцев (если иное не предусмотрено настоящим Стандартом, иными нормативными правовыми актами, регуливающими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности), предназначенные для неоднократного или постоянного использования субъектом учета на праве оперативного управления (праве владения и (или) пользования имуществом, возникающем по договору аренды (имущественного найма) либо договору безвозмездного пользования) в целях выполнения им государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета.

Указанные материальные ценности признаются основными средствами при их нахождении в эксплуатации, в запасе, на консервации, а также при их передаче субъектом учета, в том числе инвестиционной недвижимости, во временное владение и пользование или во временное пользование по договору аренды

(имущественного найма) либо по договору безвозмездного пользования.

Группа основных средств - совокупность активов, являющихся основными средствами, выделяемыми для целей бухгалтерского учета, информация по которым раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности обобщенным показателем.

Группами основных средств являются:

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

На каждую группу основных средств открыт отдельный субсчет второго порядка.

Единицей учета основных средств признается инвентарный объект. Инвентарный объект, в соответствии со стандартом № 257н это объект имущества со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный

конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы.

Комплекс конструктивно-сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированных в единый комплекс (на одном фундаменте), в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

Так же стандарт предусматривает, что объекты основных средств, срок полезного использования которых одинаков, стоимость которых не является существенной (например, библиотечные фонды, периферийные устройства и компьютерное оборудование, мебель, используемая в течение одного и того же периода времени (столы, стулья, шкафы, иная мебель, используемая для обстановки одного помещения), объединяются в один инвентарный объект, признаваемый для целей

бухгалтерского учета комплексом объектов основных средств. Каждому инвентарному объекту присваивают уникальный инвентарный номер.

Приобретение объектов основных средств отражается с использованием счета 106 «Вложение в нефинансовые активы.» В зависимости от вида приобретаемых основных средств к этому счету могут открываться субсчета:

Наименование счета (субсчета)	Номер счета			Номер субсчета	
	1	0	6	0	0
Вложения в нефинансовые активы	1	0	6	0	0
Вложения в недвижимое имущество	1	0	6	1	0
Вложения в основные средства - недвижимое имущество	1	0	6	1	1
Вложения в произведенные активы - недвижимое имущество	1	0	6	1	3
Вложения в особо ценное движимое имущество	1	0	6	2	0
Вложения в основные средства - особо ценное	1	0	6	2	1

движимое имущество					
Вложения в иное движимое имущество	1	0	6	3	0
Вложения в основные средства - иное движимое имущество	1	0	6	3	1

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая складывается из суммы затрат, связанных с приобретением основных средств. Эти затраты состоят из:

а) цены приобретения, в том числе таможенные пошлины, невозмещаемые суммы НДС (иного налога), за вычетом полученных скидок (вычетов, премий, льгот);

б) любые фактические затраты на приобретение, создание объекта основных средств, в том числе на доставку его к месту назначения и приведение в состояние, пригодное для эксплуатации, в том числе:

расходы на оплату труда и страховые взносы на обязательное социальное страхование, непосредственно связанные с созданием объекта основных средств;

стоимость работ (услуг) по созданию объекта основных средств по договору строительного подряда и иным договорам;

государственные пошлины и другие расходы по уплате обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, произведенные в связи с приобретением (созданием, изготовлением) объекта основных средств;

суммы вознаграждений за оказание посреднических услуг при приобретении объекта основных средств;

затраты на подготовку площадки;

затраты на доставку и разгрузку;

затраты на установку и монтаж;

затраты на проверку надлежащего функционирования объекта основных средств за вычетом доходов от продажи изделий, произведенных до момента приведения объекта основных средств в состояние, пригодное для использования (например, образцов, полученных при проверке оборудования);

суммы затрат, связанных с созданием, производством и (или) изготовлением объекта основных средств, понесенные субъектом учета на материалы, услуги сторонних организаций (соисполнителей, подрядчиков (субподрядчиков));

затраты на информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением (созданием,

изготовлением) объекта основных средств;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением объекта основных средств, включая затраты на содержание дирекции строящегося объекта недвижимости и государственный строительный надзор;

в) суммы затрат на демонтаж и вывод объекта основных средств из эксплуатации, а также восстановление участка, на котором объект расположен, известные на момент принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету, признаваемые в соответствии с положениями пункта 15 федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Резервы. Раскрытие информации об условных обязательствах и условных активах" <5>. Субъектом учета признаются такие затраты, если обязанность по демонтажу и (или) выводу объекта основных средств из эксплуатации, а также по восстановлению участка, на котором данный объект расположен, предусмотрена договором купли-продажи, пользования, иным договором (соглашением), устанавливающим условия использования объекта.

Все эти затраты учитываются на приведенных выше субсчетах к счету 106. Приведем примеры бухгалтерских

записей. Бухгалтерские счета мы будем приводить, начиная с 18 разряда - кода вида финансового обеспечения.

1. Казенное учреждение получило от поставщиков оборудование. На основании первичных учетных документов – накладной, счета-фактуры составляются следующие бухгалтерские записи:

Д 1 106 31 310 К 1 302 31 730

Расшифруем приведенные счета. 18 разряд (первая цифра) – код вида финансового обеспечения, для казенных учреждений почти всегда 1 – бюджетное финансирование.

19-21 разряд - синтетический счет 106 «Вложение в нефинансовые активы»

22-23 разряд – субсчета первого и второго порядка. У казенных учреждений отсутствует категория «особо ценное движимое имущество», поэтому любое оборудование, не зависимо от его стоимости, попадает в категорию «иное движимое имущество»

Поэтому субсчет 31 , открываемый к счету 106 «Вложения в нефинансовые активы» это «Вложения в основные средства, иное движимое имущество». 24-26 разряды это КОСГУ. По дебету счета 106 31

отражается увеличение основных средств, в соответствии с классификации операций сектора государственного управления увеличение основных средств кодируется шифром 310.

Бюджетный учет так же является бухгалтерским учетом и ведется в соответствии с основными принципами учета, в том числе и с помощью двойной записи. Кредитуемым счетом в данном случае является счет

1 302 31 730. Код вида финансового обеспечения 1 – так же означает, что операция осуществляется за счет бюджетного финансирования. Счет 302 «Расчеты по принятым обязательствам» субсчет 31 означает «Расчеты по приобретению основных средств». Счет 302 пассивный, по кредиту этого счета отражается увеличение кредиторской задолженности. В соответствии с КОСГУ увеличение кредиторской задолженности шифруется кодом 730.

На счете 106 «Вложением в нефинансовые активы» отражаются все затраты, связанные с приобретением основного средства, это и стоимость, уплачиваемая поставщику, расходы на доставку, погрузку, разгрузку, сборку и т.д.

2. Принят к учету документ транспортной организации о доставке оборудования в учреждение. Стоимость доставки включается в первоначальную стоимость оборудования, так же отражается кредиторская задолженность перед транспортной организацией. Составляется бухгалтерская запись Д 1 106 31 310 К 1 302 22 730

Эта проводка очень похожа на первую и расшифровывается точно так же, только кредитуемый счет 302 «Расчеты по принятым обязательствам» имеет другой субсчет вместо 31 «Расчеты по приобретению основного средства» 22 «Расчеты по транспортным услугам».

После отражения всех затрат, связанных с приобретением основного средства, при условии того, что оно годно к использованию, оборудование вводится в эксплуатацию. Это отражается бухгалтерской записью:

Д 1 101 34 310 К 1 106 31 310.

Мы рассмотрели отражение в учете операций по приобретению основных средств в учете казенного

учреждения. Рассмотрим то же, но только в учете бюджетного учреждения. И здесь порядок отражения в учете будет зависеть от стоимости оборудования: если его стоимость выше или равна стоимостной границе особо ценного имущества, то оно будет учитываться на субсчете первого порядка 2 «Особо ценное имущество», если его стоимость меньше – то на субсчете 3 «Иное движимое имущество». Так же будет иметь значение, за счет каких источников финансирования будет оплачено данное имущество. Чаще всего это либо за счет субсидии на выполнение государственного задания, либо за счет приносящей доход деятельности и тогда первая цифра (18 разряд) будет либо 4, либо 2.

1. Бюджетное учреждение приобрело оборудование - особо ценное движимое имущество за счет субсидии на выполнение государственного задания:

Д 4 106 21 310 К 4 302 31 730

3. Принят к учету документ транспортной организации о доставке оборудования в учреждение. Составляется бухгалтерская

запись

Д 4 106 21 310 К 4 302 22 730

4. Оборудование введено в эксплуатацию

Д 4 101 24 310 К 4 106 21 310

Если оборудование приобретается за счет платной деятельности, то тогда первая цифра каждого счета во всех трех проводках будет 2. Если бюджетное учреждение приобрело оборудование, стоимость которого ниже стоимости особо ценного движимого имущества, то проводки будут следующие.

1. Бюджетное учреждение приобрело оборудование - иное движимое имущество за счет субсидии на выполнение государственного задания:

Д 4 106 31 310 К 4 302 31 730

2. Принят к учету документ транспортной организации о доставке оборудования в учреждение. Составляется бухгалтерская запись

Д 4 106 31 310 К 4 302 22 730

3. Оборудование введено в эксплуатацию

Д 4 101 34 310 К 4 106 31 310.

Амортизация это равномерное включение в расходы учреждения стоимости приобретенного основного средства в течение всего срока его службы. Амортизация начинает начисляться с месяца, следующего за месяцем ввода основного средства в эксплуатацию и заканчивается месяцем, следующим за месяцем выбытия основного средства. Стандарт предусматривает четыре способа амортизации основного средства, основным из которых остается линейный. Срок службы основного средства определяется на основании Постановление Правительства РФ № 1 от 01 января 2002 года «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы». В этом документе основные средства сгруппированы по срокам службы. Причем срок службы является плавающим (например, основные средства, входящие в группу 15 имеют срок службы свыше 15 и до 20 лет). Государственные учреждения всегда выбирают максимальный срок службы, то есть для основных средств, попадающих в группу 15 это 20 лет и т. д.

Амортизация основных средств учитывается

на счете 104. Начисление амортизации относится в кредит счета 104 и в дебет счетов расходов. Казенные учреждения расходы учитывают по дебету счета 140120271, так же инструкцией предусмотрена возможность учитывать расходы по дебету счета 109, но казенные учреждения используют этот счет в очень редких случаях, а вот бюджетные учреждения, как раз используют для учета затрат именно этот счет.

Так же необходимо помнить, что основные средства, стоимостью до 10 000 рублей включительно не амортизируют, а списываются на расходы в момент ввода в эксплуатацию, основные средства, стоимостью до 100 000 руб. полностью амортизируют, в момент ввода в эксплуатацию.

Бухгалтерские записи будут следующими:

Таблица 11 – Бухгалтерские записи операций по поступлению основных средств.

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
1.	Казенным учреждением начислена амортизация	140120271	110434410	Более 100 000 руб.

	оборудования			
2.	Бюджетным учреждением начислена амортизация оборудования – особо ценного движимого имущества, переданного учредителем или приобретенного за счет средств учредителя	4109XX271	410424410	Более 100 000 руб.
3	Бюджетным учреждением начислена амортизация оборудования – иного движимого имущества, переданного	4109XX271	410434410	Более 100 000 руб.

	учредителем или приобретенного за счет средств учредителя			
4.	Бюджетным учреждением начислена амортизация оборудования, приобретенного за счет средств от приносящей доход деятельности	2109XX271	210434410	Более 100 000 руб.
5.	Казенным учреждением приобретен малоценный хозяйственный	110631310	130231730	9900

	инвентарь от поставщика			
6.	Хозяйственный инвентарь введен в эксплуатацию	110136310	110631310	9900
7.	Хозяйственный инвентарь сразу списан на расходы	140120271	110136310	9900
8.	Бюджетный учреждением приобретен малоценный хозяйственный инвентарь от поставщика за счет субсидии на выполнение государственного задания.	410631310	430231730	9900
9.	Хозяйственный инвентарь введен в эксплуатацию	410136310	410631310	9900

10.	Хозяйственный инвентарь сразу списан на расходы	440120271	410136310	9900
11.	Бюджетный учреждением приобретен малоценный хозяйственный инвентарь от поставщика за счет платной деятельности	210631310	230231730	9900
12.	Хозяйственный инвентарь введен в эксплуатацию	210136310	210631310	9900
13.	Хозяйственный инвентарь сразу списан на расходы	240120271	210136310	9900
14.	Казенным учреждением приобретено	110634310	110434410	99 999

	оборудование стоимостью до 100 000 руб.			
15.	Оборудование введено в эксплуатацию	110134310	110634310	99 999
16.	В момент ввода в эксплуатацию начислена амортизация в размере 100% стоимости	140120271	110434310	99 999
17.	Бюджетным учреждением приобретено оборудование стоимостью до 100 000 руб. за счет платной деятельности	210634310	210434410	99 999
18.	Оборудование введено в эксплуатацию	210134310	210634310	99 999

19.	В момент ввода в эксплуатацию начислена амортизация в размере 100% стоимости	240120271	210434310	99 999
-----	--	-----------	-----------	--------

Следующей стадией жизненного цикла основных средств является их выбытие. Выбытие может происходить по следующим причинам:

1. Списание в результате пришествия в негодность.
2. Продажа.
3. Недостача основных средств.

Пришедшие в негодность основные средства списываются с использованием счета Х40110172, на котором выявляется финансовый результат от их выбытия. При этом составляются следующие проводки

Таблица 12- Бухгалтерские записи выбытия основных средств

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1.	Казенным учреждением	110434410	110134410

	списывается пришедшее в негодность оборудование за счет ранее начисленной амортизации.		
2.	Списывается остаточная стоимость выбывающего оборудования	140110172	110134410
3	Приняты к учету материалы, полученные в результате демонтажа оборудования	11053X340	140110172
4.	Бюджетным учреждением списывается пришедшее в негодность оборудование —	410424410	410124410

	особо ценное движимое имущество, полученное от учредителя, за счет ранее начисленной амортизации.		
5.	Списывается остаточная стоимость выбывающего оборудования	440110172	410124410
6.	Приняты к учету материалы, полученные в результате демонтажа оборудования	41053X340	440110172
7.	Бюджетным учреждением списывается пришедшее в негодность	210434410	210134410

	оборудование – иное движимое имущество, приобретенное за счет платной деятельности за счет ранее начисленной амортизации.		
8.	Списывается остаточная стоимость выбывающего оборудования	240110172	210134410
9.	Приняты к учету материалы, полученные в результате демонтажа оборудования	21053X340	240110172
10.	Бюджетное учреждение продает оборудование – иное движимое	210434410	210134410

	имущество, приобретенное за счет приносящей доход деятельности. Сначала списывается начисленная амортизация		
11.	Списывается остаточная стоимость проданных основных средств	240110172	210134410
12.	Начислена выручка от реализации основного средства	220571560	240110172
13.	Начислен НДС от реализации основных средств	240110172	230304730

Финансовый результат от выбытия основных средств выявляется на счете Х40110172 нарастающим итогом и в конце года списывается на финансовый результат прошлых отчетных периодов проводкой

Д Х40110172 К Х40130000 в случае положительного финансового результата и Д Х40130000 К Х40110172 в случае отрицательного финансового результата.

2.4.3. Учет материальных запасов

В соответствии с инструкцией № 157 к материальным запасам относятся:

предметы, используемые в деятельности учреждения в течение периода, не превышающего 12 месяцев, независимо от их стоимости;

готовая продукция;

товары для продажи;

следующие материальные ценности независимо от их стоимости и срока службы:

орудия лова (тралы, неводы, сети, мережи и прочие орудия лова);

бензомоторные пилы, сучкорезки, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком эксплуатации до двух лет (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки и прочее);

лесные дороги, подлежащие рекультивации;

специальные инструменты и специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа), независимо от их стоимости; сменное оборудование, многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие вызываемые специфическими условиями изготовления устройства - изложницы и принадлежности к ним, прокатные валки, воздушные фурмы, челноки, катализаторы и сорбенты твердого агрегатного состояния и т.п.;

специальная одежда, специальная обувь, форменная одежда, вещевое имущество, одежда и обувь, а также спортивная одежда и обувь в учреждениях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других учреждениях;

постельное белье и постельные принадлежности (матрацы, подушки, одеяла, простыни, пододеяльники, наволочки, покрывала, мешки спальные и т.п.) и иной мягкий инвентарь;

временные сооружения, приспособления и

устройства, затраты по возведению которых относятся на стоимость строительно-монтажных работ в составе накладных расходов;

тара для хранения товарно-материальных ценностей;

предметы, предназначенные для выдачи напрокат, независимо от их стоимости;

молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, подопытные животные;

многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала;

готовые к установке строительные конструкции и детали (металлические, железобетонные и деревянные конструкции, блоки и сборные части зданий и сооружений, сборные элементы; оборудование для отопительной, вентиляционной, санитарно-технической и иных систем (отопительные котлы, радиаторы и т.п.);

оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки. К оборудованию, требующему монтажа, относится оборудование, которое может быть введено в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам зданий и

сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. При этом в состав оборудования включается и контрольно-измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе установленного оборудования, и другие материальные ценности, необходимые для строительно-монтажных работ;

инвалидная техника и средства передвижения для инвалидов, приобретаемые для целей передачи их соответствующей социальной группе населения;

(в ред. Приказа Минфина России от 31.03.2018 N 64н)

драгоценные и другие металлы для протезирования;
спецоборудование для научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, приобретенное по договорам с заказчиками для обеспечения выполнения условий договоров до передачи его в научное подразделение;

материальные ценности специального назначения.

Материальные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости.

Фактической стоимостью материальных запасов, приобретенных за плату, признаются:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материальных ценностей;

таможенные пошлины и иные платежи, связанные с приобретением материальных запасов;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материальные запасы, в соответствии с условиями договора;

суммы, уплачиваемые за заготовку и доставку материальных запасов до места их использования, включая страхование доставки (вместе - расходы по доставке). Если в сопроводительном документе поставщика указано несколько наименований материальных запасов, то расходы по их доставке (в рамках договора поставки) распределяются пропорционально стоимости каждого наименования материального запаса в их общей стоимости;

суммы, уплачиваемые за доведение материальных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях (подработка, сортировка, фасовка и улучшение технических

характеристик полученных запасов, не связанных с их использованием),

иные платежи, непосредственно связанные с приобретением материальных запасов.

Учет материальных запасов ведется на счете 105 «Материалы». Счет является активным, материальным или инвентарным, остатки по нему должны подтверждаться инвентаризацией. По дебету счета отражается поступление материалов, а по кредиту их выбытие. К счету 105 открывают следующие субсчета:

Таблица 13 Субсчета двух уровней, открываемые к счету 105 «Материалы»

№ счета	№ субсчета		Наименование субсчета первого уровня	Наименование субсчета второго уровня
1 0 5	0	0		
1 0 5	2	0	Материальные запасы - особо ценное движимое имущество учреждения	
1 0 5	3	0	Материальные запасы - иное движимое имущество учреждения	
1 0 5	0	1		Медикаменты и перевязочные

				средства
1 0 5	0	2		Продукты питания
1 0 5	0	3		Горюче-смазочные материалы
1 0 5	0	4		Строительные материалы
1 0 5	0	5		Мягкий инвентарь
1 0 5	0	6		Прочие материальные запасы
1 0 5	0	7		Готовая продукция
1 0 5	0	8		Товары
1 0 5	0	9		Наценка на товары

Субсчет 10520 применяется крайне редко, в исключительных случаях, поэтому в 22 разряде почти всегда стоит 3.

Аналитический учет материальных запасов ведется аналогично коммерческому учету. В качестве единицы учета материальных запасов, а значит и аналитического счета может выступать: номенклатурное наименование, партии товаров, в редких случаях единица материальных запасов.

Поступление и израсходование материальных запасов отражается следующими проводками.

Таблица 14- Бухгалтерские записи по отражению в учете движения материалов.

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1.	Казенное учреждение приобрело прочие материальные запасы от поставщиков	110536340	130234730
2.	Бюджетное учреждение приобрело материалы – продукты питания от поставщиков за счет средств от платной деятельности	210532340	230234730
3	Казенное учреждение израсходовала прочие материальные запасы для деятельности учреждения	140120272	110531440

4.	Бюджетное учреждение израсходовало материальные запасы – продукты питания для ведения деятельности учреждения	2109XX272	210532440
----	---	-----------	-----------

Если материальные запасы приобретены в рамках нескольких договоров, то есть для их приобретения были заключены: договор поставки с поставщиком, договор перевозки с перевозчиком, и. д. то при учете их поступления используется счет 106, по дебету которого накапливаются расходы, связанные с этими затратами, а по кредиту отражается поступление материалов на склад. Бухгалтерские записи в этом случае будут следующими.

Таблица 15 – Бухгалтерские записи при поступлении материалов в рамках нескольких договоров.

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
1.	Приобретены прочие материалы по	X10634340	130234730	150 000

	отпускным ценам поставщика			
2.	Отражены расходы, связанные с доставкой материалов сторонней транспортной организацией	X10634340	130222730	20 000
3	Оприходованы прочие материалы на складе учреждения	X10536340	X10634340	170 000

2.4.4. Учет затрат на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг.

Затраты на изготовление продукции, выполнение работ, услуг учитываются на счете 109. К нему открываются следующие субсчета:

Таблица 16 – Субсчета к счету 109 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг»

Наименование счета	№ счета	№ субсчета		Наименование субсчета
Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг <***>	1 0 9	0	0	
	1 0 9	6	0	Себестоимость готовой продукции, работ, услуг
	1 0 9	7	0	Накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг
	1 0 9	8	0	Общехозяйственные расходы

Счет 10960 является калькуляционным счетом, на нем калькулируется себестоимость произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Аналитический учет по этому счету ведется по объектам калькуляции, то есть по видам продукции, работ, услуг. Этот счет в основном используют бюджетные и автономные учреждения. И объектом калькуляции у них выступает вид государственного задания, либо приносящие доход работы или услуги. В редких случаях учреждение выпускает

готовую продукцию и тогда аналитический учет ведется по видам выпускаемой продукции. Казенные учреждения этот счет практически не используют.

В коммерческом учете расходы делятся на прямые и косвенные. Прямые расходы это те расходы, которые можно отнести на себестоимость конкретного вида продукции, работ, услуг только на основании первичных документов. Косвенные расходы это расходы, которые нельзя отнести конкретно на какой-нибудь один вид продукции, работ, услуг, они относятся ко всей деятельности учреждения, поэтому для отнесения их на конкретные объекты калькулирования необходимо их распределение, как правило, пропорционально условно выбранный базе.

Инструкция № 157н говорит, что затраты учреждения при изготовлении готовой продукции, выполнении работ, оказании услуг делятся на прямые и накладные. Накладные расходы в той трактовке, которую дает инструкция № 157н, тождественны косвенным расходам.

При изготовлении одного (единственного) вида готовой продукции, работ, услуг все затраты, непосредственно связанные с производством готовой продукции, выполнением работ, услуг относятся к прямым

затратам.

Прямые затраты непосредственно относятся на себестоимость изготовления единицы готовой продукции, выполнения работы, оказания услуги.

Распределение накладных расходов производится одним из способов: пропорционально прямым затратам по оплате труда, материальным затратам, иным прямым затратам, объему выручки от реализации продукции (работ, услуг), иному показателю, характеризующему результаты деятельности учреждения.

Общехозяйственные расходы, это расходы, связанные с управлением учреждением. К этим расходам относится заработная плата и отчисление на социальное страхование руководства учреждение, канцелярские, почтовые расходы, услуги связи, разработка и поддержание сайта, приобретение компьютерных программ, служебные командировки, повышение квалификации руководящих работников и т.д. Общехозяйственные расходы могут распределяться и включаться в себестоимость продукции, работ, услуг, а могут списываться на увеличение расходов текущего периода, в дебет счета 40120 «Расходы текущего периода»

Небольшие учреждения (например, школы, детские

сады) как правило не имеют накладных расходов и могут не выделять в учете общехозяйственные расходы.

Приведем перечень бухгалтерских проводок для отражения в учете расходов учреждения.

Таблица 17 Бухгалтерские записи для отражения в учете расходов учреждения

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1.	Начислена заработная плата работникам за выполнения работ, оказание услуг в соответствии с государственным заданием	410960211	43021 1730
2.	Произведены отчисления в ФСС	410960213	43030 2730
3.	Произведены отчисления в ОМС	410960213	43030 7730
4.	Проведены отчисления в пенсионный фонд	410960213	43031 0730
5.	Переданы материалы для ведения деятельности учреждения в части	410960272	4105X X440

	выполнения государственного задания.		
6.	Произведен ремонт здания учреждения за счет субсидии на выполнения государственного задания	410970225	43022 5730
7.	Начислена заработная плата работникам аппарата управления за счет субсидии на выполнение государственного задания	410980211	43021 1730
8.	Произведены отчисления в ФСС	410980213	43030 2730
9.	Произведены отчисления в ОМС	410980213	43030 7730
10.	Проведены отчисления в пенсионный фонд	410980213	43031 0730
11.	Переданы материалы для управленческих нужд учреждения	410980272	4105X X440
12.	Отражены расходы по служебным	410980212	43021 2730

	командировкам		
13.	Отражены расходы по услугам связи	410980212	43022 1730
14.	Распределены и списаны накладные расходы на себестоимость продукции, работ, услуг	410960000	41097 0000
15.	Распределены и списаны общехозяйственные расходы на себестоимость продукции, работ, услуг	410960000	41098 0000
16.	Списаны общехозяйственные расходы на уменьшение финансового результата	440110000	41098 0000
17.	Списана себестоимость выполненных в рамках государственного задания работ, услуг на уменьшения финансового результата	440110000	41098 0000
19.	Выпущена и сдана на склад готовая продукция в	410537340	41096 0000

	рамках выполнения государственного задания		
--	---	--	--

Если учреждение выпускает продукцию, выполняет работы, услуги в рамках приносящей доход деятельности, то бухгалтерские записи будут такими же, но вместо цифры 4 в 18 разряде (код вида финансового обеспечения) будет цифра 2.

Если учреждение выпускает готовую продукцию, то на конец года могут быть остатки незавершенного производства – продукции, не прошедшей всех этапов обработки. Тогда счет 10960 «Затраты на изготовление готовой продукции, работ, услуг» будут иметь дебетовое сальдо, которое будет означать себестоимость незавершенного производства на конец года. Это сальдо будет отражаться в активе баланса в разделе «Нефинансовые активы»

2.5 Учет финансовых активов

2.5.1. Учет денежных средств.

Инструкция № 157н выделяет в качестве

нефинансовых активов денежные средства, финансовые вложения, дебиторскую задолженность. Начнем рассматривать учет финансовых сложений с учета денежных средств.

Учреждения учитывают денежные средства на бухгалтерском счете 201 «Денежные средства учреждения». Так же для учета денежных средств Инструкцией № 157 предусмотрены счета 202 «Средства на счетах бюджета», его использует финансовый орган, и счет 203 «Средства на счетах органа, осуществляющего кассовое обслуживание», его использует казначейство. Особенности учета денежных средств в этих органах выходят за пределы данного учебного пособия. Мы остановимся только на учете денежных средств учреждений.

Итак, счет 201 имеет следующие субсчета первого и второго порядков.

Таблица 18 – Субсчета двух уровней, открываемые к счету 201 «Денежные средства»

№ счета	№ субсчета	Наименование субсчета первого порядка	Наименование субсчета второго порядка
201	0 0		

2 0 1	1	0	Денежные средства на лицевых счетах учреждения в органе казначейства	
2 0 1	2	0	Денежные средства учреждения в кредитной организации	
2 0 1	3	0	Денежные средства в кассе учреждения	
2 0 1	0	1		Денежные средства учреждения на счетах
2 0 1	0	2		Денежные средства учреждения, размещенные на депозиты
2 0 1	0	3		Денежные средства учреждения в пути
2 0 1	0	4		Касса
2 0 1	0	5		Денежные документы
2 0 1	0	6		Денежные

				средства учреждения на специальных счетах в кредитной организации
2 0 1	0	7		Денежные средства учреждения в иностранной валюте

Счет 201 «Денежные средства учреждения» практически не применяется в казенных учреждениях, так как считается, что у них своих денег нет, и все оплаты, которые производит казначейство или финансовый орган за казенное учреждение, отражается в учете как задолженность учреждения перед финансовым органом по кредиту счета 30405 «Расчеты по платежам из бюджета с финансовым органом». В учете казенного учреждения может быть только счет 20134 «Денежные средства в кассе учреждения» и счет 20135 «Денежные документы».

Бюджетные учреждения операции с денежными средствами отражают преимущественно на счете 20111 «Денежные средства на лицевых счетах учреждения».

Автономные учреждения в дополнение к этому же счету могут использовать счет 20121 «Денежные средства учреждения в кредитной организации».

Счет 201 «Денежные средства учреждения» является активным счетом. Может иметь только дебетовое сальдо как на начало, так на конец периода. Она означает остаток денежных средств учреждения на конец (начало) года отражается в балансе во втором разделе «Финансовые активы» по строке «Денежные средства».

Учет операций по движению безналичных денежных средств учреждений ведется на основании первичных документов, приложенных к выпискам с соответствующих счетов; по движению наличных денежных средств (денежных документов) - на основании кассовых документов, предусмотренных для оформления соответствующих операций с наличными деньгами (денежными документами).

Далее необходимо отметить, что все операции по счету 20111 «Денежные средства на лицевых счетах учреждения» одновременно отражаются на забалансовых счетах 17 «Поступление денежных средств» и 18 «Выбытие денежных средств». При дебетовании счета 20111 «денежные средства на лицевых счетах учреждения»

одновременно дебетуется забалансовый счет 17 «Поступление денежных средств», при кредитовании счета 20111 «Денежные средства на лицевых счетах учреждения» одновременно кредитуются счет 18 «Выбытие денежных средств».

Приведем примеры бухгалтерских записей по счету 201 «Денежные средства учреждения»

Таблица 19 – Бухгалтерские записи движения денежных средств.

	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
.1.	Бюджетное учреждение получило на лицевой счет от учредителя субсидию на выполнение государственного задания	420111510	220531661
	Произведена	17	-

-	дополнительная запись на забалансовом счете		
2.	Бюджетное учреждение получило на лицевой счет субсидию на иные цели	520111510	520562661
-	Произведена дополнительная запись на забалансовом счете	17	-
3.	Бюджетное учреждение получило от учредителя субсидию на капитальные вложения	620111510	620562661
-	Произведена дополнительная запись на забалансовом счете	17	-
4.	Бюджетное	220111510	220531661

	учреждение получило от заказчика оплату за платные услуги		
-	Произведена дополнительная запись на забалансовом счете	17	-
5.	Перечислено поставщику в оплату оказанных услуг связи за счет субсидии на выполнение государственного задания	430221830	420111610
-	Произведена дополнительная запись на забалансовом счете	-	18
6.	Перечислено поставщику в оплату за ремонт основных средств за счет субсидии на	430225830	420111610

	выполнение государственного задания		
-	Произведена дополнительная запись на забалансовом счете		18
7.	Перечислена заработная плата работникам учреждения за счет субсидии на выполнение государственного задания	430211830	420111610
-	Произведена дополнительная запись на забалансовом счете	-	18
8.	Перечислен НДФЛ	430301830	420111610
-	Произведена дополнительная запись на		18

	забалансовом счете		
9.	Перечислено поставщику в оплату оказанных услуг связи за счет платной деятельности	230221830	220111610
-	Произведена дополнительная запись на забалансовом счете	-	18
10	Перечислено поставщику в оплату за ремонт основных средств за счет платной деятельности	230225830	220111610
-	Произведена дополнительная запись на забалансовом счете	-	18
11	Поступление денежных средств в каассу бюджетного учреждения	X20134510	X21003660

12	Списание денежных средств с лицевого счета учреждения на основании кассовой заявки	X21003560	X20111610
-	Произведена дополнительная запись на забалансовом счете	-	18
13	Поступление денежных средств в кассу казенного учреждения	120134510	121003660
14	Списание денежных средств с лицевого счета казенного учреждения на основании кассовой заявки	120134510	130405XXX

2.5.2. Учет расчетов по доходам

На счете 205 «Расчеты по доходам» учитывается

дебиторская задолженность по разным основаниям. Этот счет используется всеми тремя типами учреждений. Он относится к счетам расчетов, является активным счетом, поскольку на нем учитывается дебиторская задолженность. Сальдо дебетовое по нему означает остатки дебиторской задолженности на начало или конец периода. Оборот по дебету показывает увеличение дебиторской задолженности за отчетной период в результате оказания услуг, подписания соглашения о предоставлении субсидий, начисления налогов и т. д. Оборот по кредиту указывает на погашения дебиторской задолженности перед учреждением, как правило, путем ее оплаты, в редких случаях зачета.

Группировка расчетов осуществляется в разрезе видов доходов бюджета, администрируемых учреждением в рамках выполнения полномочий администратора доходов бюджета, и (или) видов поступлений, предусмотренных утвержденной сметой (планом финансово-хозяйственной деятельности) учреждения по аналитическим группам синтетического счета объектов учета:

10 "Расчеты по налоговым доходам, таможенным платежам и страховым взносам на обязательное

социальное страхование";

20 "Расчеты по доходам от собственности";

30 "Расчеты по доходам от оказания платных услуг (работ), компенсаций затрат";

40 "Расчеты по суммам штрафов, пеней, неустоек, возмещений ущерба";

50 "Расчеты по безвозмездным денежным поступлениям текущего характера";

60 "Расчеты по безвозмездным денежным поступлениям капитального характера";

70 "Расчеты по доходам от операций с активами";

80 "Расчеты по прочим доходам".

Счета 20510 "Расчеты по налоговым доходам, таможенным платежам и страховым взносам на обязательное социальное страхование", 20520 "Расчеты по доходам от собственности" 20540 "Расчеты по суммам штрафов, пеней, неустоек, возмещений ущерба" имеют в бухгалтерском учете казенные учреждения - администраторы доходов бюджета по налогам и сборам (налоговые органы), по доходам от использования государственной собственности, по суммам принудительного изъятия – штрафам и пени. В качестве

последнего выступают как налоговые и таможенные органы, так администраторы доходов по использованию государственной собственности, а так же любой государственный орган, имеющий право взимать штрафы, например пожарная охрана, которая является администратором доходов от сумм принудительного изъятия – штрафов за нарушение противопожарной безопасности.

Счет 20530 "Расчеты по доходам от оказания платных услуг (работ), компенсаций затрат" присутствует в учете бюджетных и автономных учреждений в части начисления дебиторской задолженности по получению субсидий от учредителя, а так же задолженности заказчика по выполненным работам, услугам в части платной деятельности. Так же этот счет может присутствовать в учете казенного учреждения, если в соответствии с уставом оно может вести платную деятельность.

Счет 20550 "Расчеты по безвозмездным денежным поступлениям текущего характера" имеет место в учете органа государственной власти, распоряжающегося средствами соответствующего бюджета. Как правило, на этом счете учитываются дотации и межбюджетные трансферты из вышестоящего бюджета нижестоящему.

Счет 20560 "Расчеты по безвозмездным денежным поступлениям капитального характера" имеет место в учете бюджетных и автономных учреждений в том случае, если они получают субсидии на капитальные вложения или субсидии на иные цели.

Счет 20570 "Расчеты по доходам от операций с активами" имеют в учете учреждения, которые осуществляли операции по реализации нефинансовых активов: материалов, готовой продукции, основных средств. Это могут быть бюджетные и автономные учреждения, а так же казенные, поскольку по истечении срока использования основных средств они обязаны продавать их на лом.

Приведем бухгалтерские записи по данным хозяйственным операциям.

Таблица 20 – Бухгалтерские записи по отражению в учете расчетов по доходам.

	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
			ит
1.	Налоговыми органам начислены налоговые обязательства	120511560	140110110
2.	Начислена задолженность	120521560	140110120

	перед бюджетом за аренду государственного имущества		
3.	Начислена бюджетным учреждением задолженность заказчика по оказанным ему платным услугам	220531560	240110130
4.	Начислена бюджетным учреждением задолженность учредителя по субсидии на выполнение государственного задания	420531560	440110131
5.	Начислена бюджетным учреждением задолженность учредителя по субсидии на капитальные вложения	420562560	440110162
6.	Начисление администратором доходов бюджета по суммам принудительного изъятия штрафных санкций	420541560	440110140
7.	Начисление государственным органом безвозмездных поступлений от вышестоящего бюджета	420551560	440110152

8.	Зачисление на единый счет бюджета налоговых доходов	121002110	120511660
9.	Зачисление на единый счет бюджета дотаций от бюджета другого уровня	121002110	120552660
10	Зачисление на лицевой счет бюджетного учреждения субсидии на выполнение государственного задания	420111510	420531660
11	Зачисление на лицевой счет бюджетного учреждения доходов от платной деятельности	220111510	220531660
12	Зачисление на лицевой счет бюджетного учреждения субсидии на капитальные вложения	620111510	620562660

Аналитический учет по счету 205 «Расчеты по доходам» ведется в разрезе каждого дебитора, а так же документа, на основании которого возникла дебиторская задолженность. Счет 205 «Расчеты по доходам» может иметь сальдо на конец отчетного периода, что будет

означать не погашенную на конец года дебиторскую задолженность. Это сальдо будет отражено в активе баланса, разделе «финансовые активы» по строке «дебиторская задолженность по доходам»

2.6. Учет обязательств

2.6.1. Учет расчетов по принятым обязательствам.

Учет расчетов по принятым обязательствам ведется на счете 302 «Расчеты по принятым обязательствам». Данный счет является счетом расчетов и пассивным счетом, поскольку на нем отражается исключительно движение кредиторской задолженности. Таким образом, этот счет имеет только сальдо кредитовое и оно означает остаток кредиторской задолженности на начало и на конец периода. По кредиту отражается увеличение кредиторской задолженности в результате поставок материалов, выполнения работ и услуг поставщиками и подрядчиками, а так же начисление заработной платы по трудовым и гражданско-правовым договорам. По дебету этого счета отражается уменьшение кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками, а так же работниками учреждения. Это все выплаты, а так же

зачеты и удержания.

В государственных учреждениях к счету 302 «Расчеты по принятым обязательствам» открывается очень большое количество субсчетов двух уровней, что обеспечивает очень подробный и детализированный учет видов задолженности. Счет 302 имеет следующие субсчета.

Таблица 21 – Субсчета двух уровней, открываемые к счету 303 «Расчеты по принятым обязательствам»

№ счета	№ субсчета		Наименование субсчета первого уровня	Наименование субсчета второго уровня
3 0 2	0	0		
3 0 2	1	0	Расчеты по оплате труда, начисления на выплаты по оплате труда	
3 0 2	2	0	Расчеты по работам, услугам	
3 0 2	3	0	Расчеты по поступлению нефинансовых активов	
3 0 2	4	0	Расчеты по безвозмездным перечислениям	

			текущего характера организациям	
3 0 2	5	0	Расчеты по безвозмездным перечислениям бюджетам	
3 0 2	6	0	Расчеты по социальному обеспечению	
3 0 2	7	0	Расчеты по приобретению финансовых активов	
3 0 2	8	0	Расчеты по безвозмездным перечислениям капитального характера организациям	
3 0 2	9	0	Расчеты по прочим расходам	
3 0 2	1	1		Расчеты по заработной плате
3 0 2	1	2		Расчеты по прочим несоциальным выплатам персоналу в денежной форме

3 0 2	1	3		Расчеты по начислениям на выплаты по оплате труда
3 0 2	1	4		Расчеты по прочим несоциальным выплатам персоналу в натуральной форме
3 0 2	2	1		Расчеты по услугам связи
3 0 2	2	2		Расчеты по транспортным услугам
3 0 2	2	3		Расчеты по коммунальным услугам
3 0 2	2	4		Расчеты по арендной плате за пользование имуществом
3 0 2	2	5		Расчеты по работам, услугам по содержанию имущества
302	2	6		Расчеты по прочим работам, услугам
3 0 2	2	7		Расчеты по страхованию

3 0 2	2	8		Расчеты по услугам, работам для целей капитальных вложений
3 0 2	2	9		Расчеты по арендной плате за пользование земельными участками и другими обособленными природными объектами
3 0 2	3	1		Расчеты по приобретению основных средств
3 0 2	3	2		Расчеты по приобретению нематериальных активов
3 0 2	3	3		Расчеты по приобретению произведенных активов
3 0 2	3	4		Расчеты по приобретению материальных запасов
3 0 2	4	1		Расчеты по безвозмездным перечислениям

				государственным материальным запасов
3 0 2	4	1		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера государственным (муниципальным) бюджетным и автономным учреждениям
3 0 2	4	2		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера финансовым организациям государственного сектора на производство
3 0 2	4	3		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера иным финансовым организациям (за исключением финансовых организаций государственного

				сектора) на производство
3 0 2	4	4		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера нефинансовым организациям государственного сектора на производство
3 0 2	4	5		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера иным нефинансовым организациям (за исключением нефинансовых организаций государственного сектора) на производство
3 0 2	4	6		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера некоммерческим организациям и физическим лицам - производителям

				товаров, работ и услуг на производство
3 0 2	4	7		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера финансовым организациям государственного сектора на продукцию
3 0 2	4	8		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера иным финансовым организациям (за исключением финансовых организаций государственного сектора) на продукцию
3 0 2	4	9		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера нефинансовым организациям государственного

				сектора на производство
3 0 2	4	А		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера иным нефинансовым организациям (за исключением нефинансовых организаций государственного сектора) на производство
3 0 2	4	В		Расчеты по безвозмездным перечислениям текущего характера некоммерческим организациям и физическим лицам - производителям товаров, работ и услуг на производство
3 0 2	5	3		Расчеты по перечислениям международным организациям
3 0 2	6	1		Расчеты по пенсиям, пособиям и выплатам по

				пенсионному, социальному и медицинскому страхованию населения
3 0 2	6	2		Расчеты по пособиям по социальной помощи населению в денежной форме
3 0 2	6	3		Расчеты по пособиям по социальной помощи населению в натуральной форме
3 0 2	6	4		Расчеты по пенсиям, пособиям, выплачиваемым работодателями, нанимателями бывшим работникам
3 0 2	6	5		Расчеты по пособиям по социальной помощи, выплачиваемым работодателями, нанимателями бывшим работникам в натуральной форме
3 0 2	6	6		Расчеты по социальным пособиям и

				компенсациям персоналу в денежной форме
3 0 2	6	7		Расчеты по социальным компенсациям персоналу в натуральной форме
3 0 2	7	2		Расчеты по приобретению ценных бумаг, кроме акций и иных финансовых инструментов
3 0 2	7	3		Расчеты по приобретению акций и иных финансовых инструментов
3 0 2	7	5		Расчеты по приобретению иных финансовых активов
3 0 2	8	1		Расчеты по безвозмездным перечислениям капитального характера государственным (муниципальным) бюджетным и автономным

				учреждениям
3 0 2	8	2		Расчеты по безвозмездным перечислениям капитального характера финансовым организациям государственного сектора
3 0 2	8	3		Расчеты по безвозмездным перечислениям капитального характера иным финансовым организациям (за исключением финансовых организаций государственного сектора)
3 0 2	8	4		Расчеты по безвозмездным перечислениям капитального характера нефинансовым организациям государственного сектора

3 0 2	8	5		Расчеты по безвозмездным перечислениям капитального характера иным нефинансовым организациям (за исключением нефинансовых организаций государственного сектора)
3 0 2	8	6		Расчеты по безвозмездным перечислениям капитального характера некоммерческим организациям и физическим лицам - производителям товаров, работ и услуг
3 0 2	9	3		Расчеты по штрафам за нарушение условий контрактов (договоров)
3 0 2	9	5		Расчеты по другим экономическим санкциям
3 0 2	9	6		Расчеты по иным

				выплатам текущего характера физическим лицам
3 0 2	9	7		Расчеты по иным выплатам текущего характера организациям
3 0 2	9	8		Расчеты по иным выплатам капитального характера физическим лицам
3 0 2	9	9		Расчеты по иным выплатам капитального характера организациям

Необходимо отметить , что счет 302 «Расчеты по принятым обязательствам» есть абсолютно у всех государственных учреждений, независимо от типа. Но некоторые субсчета являются специфическими и применяются только строго определенными казенными учреждениями.

Приведем бухгалтерские записи по счету.

Таблица 22 – Бухгалтерские записи по начислению и погашению кредиторской задолженности.

№	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1.	Бюджетным учреждением начислена заработная плата за выполнение государственного задания	410960211	430211730
2.	Бюджетным учреждением начислена заработная плата за счет платной деятельности	210960211	230211730
3.	Казенное учреждение начислило заработную плату работникам	140120211	230211730
4.	Из заработной платы удержан НДФЛ	X30211830	X30301730
5.	Бюджетным учреждением	410960213	430302730

	произведены отчисления на социальное страхование от заработной платы за выполнение государственного задания		
6.	Бюджетным учреждением произведены отчисления на социальное страхование от заработной платы за платную деятельность	210960213	230302730
7.	Казенное учреждение произвело отчисление на социальное страхование	140120213	130302730
8.	Начислена задолженность перед	X105XX34 0	X30234730

	поставщиком за приобретенные материалы		
9.	Начислена задолженность перед поставщиком за приобретенные основные средства	X106X1310	X30231730
10.	Начислена бюджетным учреждением задолженность перед поставщиком за услуги связи	X109XX22 1	X30221730
11.	Бюджетным учреждением перечислена с лицевого счета заработная плата	X30211830	X20111610
12.	Казенным учреждением перечислена заработная плата	130211830	130405211

13.	Перечислена с лицевого счета бюджетным учреждением задолженность перед поставщиком за материалы	X30234830	X20111610
14.	Перечислена с лицевого счета казенным учреждением задолженность перед поставщиком за материалы	130234830	130405340

Аналитический учет по счету 302 «Расчеты по принятым обязательствам» имеет два уровня, первый уровень – в разрезе каждого поставщика и подрядчика, второй уровень – в разрезе каждого договора. В отношении заработной платы счет 30211 так же имеет два уровня аналитических счетов – первый – в разрезе каждого работника, второй – по каждому виду начислений.

Счет 302 «Расчеты по принятым обязательствам»

может иметь сальдо на конец отчетного периода, что означает непогашенную кредиторскую задолженность. Это сальдо отражается в пассиве баланса в третьем разделе «Обязательства» по строке «Кредиторская задолженность по выплатам».

2.6.2. Учет расчетов по платежам в бюджет.

Государственные учреждения так же являются налогоплательщиками в соответствии с Налоговым Кодексом РФ. Все учреждения, независимо от вида: бюджетные, автономные и казенные являются плательщиками так называемых «зарплатных» налогов. От суммы начисленной заработной платы они обязаны начислять и выплачивать страховые взносы в социальные фонды: фонд обязательного социального страхования, пенсионный фонд и фонд обязательного медицинского страхования. Кроме того, они являются налоговыми агентами в отношении НДФЛ, т. е. они обязаны удерживать НДФЛ из заработной платы работников и перечислять их в бюджет.

Бюджетные и автономные учреждения в отдельных случаях являются плательщиками НДС от реализации

продукции работ, услуг приносящей доход деятельности. Однако, это чаще исключение, чем правило, потому что государственные учреждения в основном занимаются социально значимой деятельностью, такой как медицина, образование, культура и эта деятельность в соответствии со ст. 149 НК РФ не облагается НДС. Очень редко плательщиками НДС могут быть и казенные учреждения в случаях, когда с согласия собственника, они продают какое-то свое имущество – в основном основные средства.

Бюджетные и автономные учреждения так же могут быть и плательщиками налога на прибыль от приносящей доход деятельности. Для казенных учреждений это совсем редкий случай, если они с прибылью продали какое-то свое имущество по распоряжению собственника, но такое бывает очень редко.

Учет начисления и уплаты налогов ведется на счете 303 «Расчеты по платежам в бюджет» Счет пассивный, на нем отражается исключительно кредиторская задолженность. По кредиту счета производится начисление налогов по дебету – выплата. Если учреждение является плательщиком НДС, то по дебету счета 303 «Расчеты по платежам в бюджет» отражается так же налоговый вычет по НДС. Сальдо по данному счету

кредитовое и означает задолженность по налогам на конец года.

Налоговый вычет по НДС отражается на субсчете первого порядка 21010 «Расчеты по налоговым вычетам по НДС». К нему открываются субсчета второго порядка

№ счета	№ субсчета		Наименование субсчета первого уровня	Наименование субсчета второго уровня
210	1	1	Расчеты по налоговым вычетам по НДС	Расчеты по НДС по авансам полученным
210	1	2		Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам
210	1	3		Расчеты по НДС по авансам уплаченным

При этом субсчета 21011 и 21013 применяются крайне редко и не будут рассмотрены в данном пособии.

Счет 21012 активный, по дебету отражается НДС, предъявленный к оплате поставщиками и подрядчиками. Необходимо отметить, что этот счет может присутствовать в бухгалтерском учете только бюджетных и автономных учреждений и то только в отношении платной деятельности. Далее налоговый вычет, учтенный на счете 21012, списывается в уменьшение задолженности по НДС в дебет счета 30304 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость».

Приведем бухгалтерские записи по учету налогов в государственных учреждениях

Таблица 23 Бухгалтерские записи по отражению в учете обязательств по налогам и сборам.

№	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1.	Бюджетным учреждением начислены страховые взносы в фонд социального страхования	X10960213	X30302730
2.	Бюджетным учреждением	X10960213	X30307730

	начислены страховые взносы в фонд обязательного медицинского страхования		
3.	Бюджетным учреждением начислены страховые взносы в пенсионный фонд	X10960213	X30310730
4.	Казенным учреждением начислены страховые взносы в фонд социального страхования	140120213	130302730
5.	Казенным учреждением начислены страховые взносы в фонд обязательного медицинского страхования	140120213	130307730

6.	Казенным учреждением начислены страховые взносы в пенсионный фонд	140120213	130310730
7.	Удержан НДФЛ из заработной платы	X30211830	X30301730
8.	Бюджетным учреждением перечислены с лицевого счета страховые взносы	X303XX83 0	X20111610
9.	Казенным учреждением перечислены с лицевого счета страховые взносы	1303XX830	130405213
10.	Бюджетным учреждением отражен НДС, предъявленный к оплате поставщиком по	221012560	230234730

	поступившим материалам для платной деятельности		
11.	Предъявлен НДС к налоговому вычету	230304830	221012660
12.	Начислен НДС с реализации услуг по приносящей доход деятельности	240110130	230304730
13.	Начислен бюджетным учреждением налог на прибыль по платной деятельности	240110130	230303730
14.	Перечислен налог на прибыль с лицевого счета бюджетного учреждения	230303830	220111610

Если на конец отчетного периода счет 303 «Расчеты

по платежам в бюджет имеет сальдо, то оно отражается в пассиве баланса в разделе 3 «Обязательства» по строке «Расчеты по платежам в бюджет»

2.7. Учет финансового результата.

Финансовый результат это разница между доходами и расходами. В государственных учреждениях учет финансового результата производится на счете 401 «Финансовый результат учреждения». Этот счет имеет следующие субсчета.

Наименование счета	№ счета	№ субсчета		Наименование двухуровневого субсчета
Финансовый результат экономического субъекта	4 0 1	0	0	
	4 0 1	1	0	Доходы текущего финансового года <*>
	4 0 1	1	8	Доходы финансового года, предшествующего отчетному <*>
	4 0 1	1	9	Доходы прошлых финансовых лет <*>

	4 0 1	2	0	Расходы текущего финансового года <***>
	4 0 1	2	8	Расходы финансового года, предшествующего отчетному <***>
	4 0 1	2	9	Расходы прошлых финансовых лет <***>
	4 0 1	3	0	Финансовый результат прошлых отчетных периодов
	4 0 1	4	0	Доходы будущих периодов <***>
	4 0 1	5	0	Расходы будущих периодов <***>
	4 0 1	6	0	Резервы предстоящих расходов <***>

Субсчет 40110 «Доходы текущего финансового года» имеется в учете всех бюджетных и автономных учреждений, казенные учреждения используют его в учете, только если они являются администраторами доходов бюджета. Начисление доходов отражается по кредиту счета 40110 «Доходы текущего финансового года», по дебету отражается уменьшение доходов, а так же заключительное закрытие счета. Приведем типичные

проводки.

Таблица 24 Бухгалтерские записи по отражению в учете доходов.

№	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1.	Налоговыми органами начислена задолженность по налогам	120511560	140110110
2.	Бюджетное учреждение на основании подписанного договора с учредителем начислило его задолженность по субсидии на выполнение государственного задания	420531560	440110130
3.	Бюджетное учреждение начислило задолженность учредителя по субсидии на иные цели	520552560	540110152
4.	Бюджетное учреждение начислило доходы от платной деятельности	220531560	240110131
5.	В результате проведенной инвентаризации выявлены	X105XX340	X40110199

	излишки материалов		
6.	Начислены доходы бюджетного учреждения от сдачи имущества в операционную аренду	220522560	240110122
7.	Государственным органом начислены доходы бюджета от сдачи в аренду государственного имущества	120522560	140110122
8.	Начислены доходы медицинского учреждения, осуществляющего деятельность по программе обязательного медицинского страхования	720532560	740110132
9.	Списана кредиторская задолженность прочих кредиторов, по которой истек срок исковой давности	X30403830	X40110180
10.	Оприходованы материалы, полученные при демонтаже основных средств	X104XX340	X40110199

11.	Бюджетное учреждение начислило выручку от реализации основных средств	220571560	240110172
12.	Начислен НДС от реализации основных средств	240110172	230304730
13.	Списана остаточная стоимость реализованных основных средств	240110172	2101XX410
14.	Учреждение отразило в учете переоценку основных средств.	X101XX310	X40110171

Субсчет 40120 «Расходы текущего финансового года» есть у всех государственных учреждений. Особенно актуальным этот счет является для казенных учреждений, поскольку они расходы осуществляют на основании бюджетной сметы и лимитов бюджетных обязательств, поэтому для них этот счет – основной, на котором они учитывают свои расходы.

Бюджетные и автономные учреждения так же имеют в учете этот счет. В дебет счета 40120 «Расходы текущего

финансового года» относятся все расходы, совершенные за счет субсидии на иные цели, так же расходы по содержанию недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за бюджетным учреждением учредителем или приобретенного бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества.

Так же в случае, если в соответствии с учетной политикой общехозяйственные расходы не распределяются и не включаются в себестоимость продукции, работ, услуг они так же могут быть списаны на расходы текущего финансового года.

Данный субсчет является активным. Расходы отражаются по дебету счета нарастающим итогом в течение года. В конце года он закрывается на финансовый результат прошлых отчетных периодов.

Приведем типовые проводки по данному счету.

Таблица 25 Бухгалтерские записи по отражению в учете расходов.

№	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
---	-----------------------------------	-------	--------

1.	Казенное учреждение начислило заработную плату работникам	140120211	130211730
2.	Казенное учреждение произвело отчисления в социальные фонды	140120213	1303XX730
3.	Казенное учреждение передало материалы со склада для ведения деятельности учреждений	140120272	1105XX440
4.	Казенное учреждение акцептовало счет ремонтно- строительной организации за текущий ремонт здания учреждения	140120225	130225730
5	Казенное учреждение акцептовало счет ремонтно- строительной организации за услуги связи	140120221	130221730
5.	Казенным учреждением на основании авансового отчета отражены расходы на служебные командировки:		

	-транспортные расходы	140120222	120822660
	-оплата проживания в гостинице	140120226	120826660
	-суточные	140120212	120812660
6.	Бюджетным учреждением отражены расходы на выплаты стипендий за счет субсидий на иные цели	540120296	530296730
7.	Бюджетным учреждением списаны общехозяйственные расходы, которые согласно учетной политике не включаются в себестоимость работ, услуг	X40120XXX	X10980XXX

В конце года происходит заключительное закрытие счетов на счет X40130000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов». У казенных учреждений оно оформляется справкой по заключению счетов прошлого отчетного периода, у бюджетных и автономных учреждений справкой по заключению учреждением счетов бухгалтерского учета отчетного финансового года. Эти справки входят в комплект бухгалтерской отчетности.

После заключительного закрытия счетов на счете Х401 30 000 выявляется финансовый результат, который в дальнейшем отражается в 4 разделе баланса «Финансовый результат». Закрытие счетов происходит следующими проводками.

Таблица 26 – Бухгалтерские записи по заключительному закрытию счетов.

№	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит
1.	Казенное учреждение производит заключительное закрытие счетов		
	Списаны на финансовый результат прошлых периодов доходы текущего периода	14011000 0	140130000
	Списаны на финансовый результат прошлых периодов расходы текущего периода	14013000 0	140120000
	Списаны на финансовый результат прошлых периодов расчеты с финансовым органом	14013000 0	130405000
	Списаны на финансовый результат прошлых периодов внутриведомственные расчеты	14013000 0	130404000

	Списаны на финансовый результат прошлых периодов расчеты с финансовым органом по поступлениям в бюджет	14013000 0	121002000
2.	Бюджетным и автономным учреждением произведено заключительное закрытие счетов		
	Списаны доходы текущего гола на финансовый результат прошлых лет	X4011000 0	X40130000
	Списаны на финансовый результат прошлых периодов расходы текущего периода	X4013000 0	X40120000
	Списаны на финансовый результат прошлых периодов внутриведомственные расчеты	X4013000 0	X30404000

2.8. Бюджетная (бухгалтерская) отчетность.

Бухгалтерская отчетность является завершающим

этапом учетного процесса. На основании бюджетной (бухгалтерской) отчетности можно судить об имуществе учреждения, его обязательствах и финансовом результате, а так же о доходах и расходах.

Отчетным годом является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно.

Месячная, квартальная отчетность, а также отчетность, сформированная за последний отчетный год (далее - последняя бюджетная отчетность) является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала текущего финансового года.

Бюджетная (бухгалтерская) отчетность формируется в виде электронного документа, подписанного усиленной квалифицированной электронной подписью, и представляется с обязательным обеспечением защиты информации в соответствии с законодательством Российской Федерации на электронных носителях.

Бюджетная (бухгалтерская) отчетность подписывается главным бухгалтером или иными должностными лицами, на которые возложена обязанность по ведению бюджетного учета и (или) составлению бюджетной отчетности

Бюджетная (бухгалтерская) отчетность составляется:

- на основе данных Главной книги и (или) других регистров бюджетного учета, установленных законодательством Российской Федерации;

- на основе плановых (прогнозных) и (или) аналитических (управленческих) данных, сформированных в ходе осуществления субъектом учета своей деятельности;

В целях составления годовой бюджетной отчетности проводится инвентаризация активов и обязательств в порядке, установленном экономическим субъектом в рамках формирования его учетной политики.

Основные формы бюджетной отчетности для казенных учреждений установлены бюджетным кодексом РФ и содержат

- 1) отчет об исполнении бюджета;
- 2) баланс исполнения бюджета;
- 3) отчет о финансовых результатах деятельности;
- 4) отчет о движении денежных средств;
- 5) пояснительную записку.

4. Отчет об исполнении бюджета содержит данные об исполнении бюджета по доходам, расходам и источникам финансирования дефицита бюджета в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации.

Баланс исполнения бюджета содержит данные о нефинансовых и финансовых активах, обязательствах Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований на первый и последний день отчетного периода по счетам плана счетов бюджетного учета.

Отчет о финансовых результатах деятельности содержит данные о финансовом результате деятельности в отчетном периоде и составляется по кодам классификации операций сектора государственного управления.

Отчет о движении денежных средств отражает операции со средствами бюджета по кодам классификации операций сектора государственного управления.

Пояснительная записка содержит информацию об исполнении бюджета, дополняющую информацию, представленную в отчетности об исполнении бюджета, в соответствии с требованиями к раскрытию информации, установленными нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации.

Подробные правила составления бюджетной отчетности для казенных учреждений содержит инструкция № 191н от 28.12.2010 Инструкция о порядке составления годовой, квартальной, месячной отчетности

об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Бюджетные и автономные учреждения составляют бухгалтерскую отчетность в соответствии с инструкцией № 33н от 25.03.2011 «О порядке составления и предоставления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» Для этих учреждений предусмотрены следующие формы отчетности

Баланс государственного (муниципального) учреждения (ф. 0503730);

Справка по консолидируемым расчетам учреждения (ф. 0503725);

Справка по заключению учреждением счетов бухгалтерского учета отчетного финансового года (ф. 0503710);

Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (ф. 0503737);

Отчет об обязательствах учреждения (ф. 0503738);

(в ред. Приказа Минфина России от 29.12.2014 N 172н)

Отчет о финансовых результатах деятельности учреждения (ф. 0503721);

Отчет о движении денежных средств учреждения (ф. 0503723);

(абзац введен Приказом Минфина России от 17.12.2015 N 199н)

Пояснительная записка к Балансу учреждения (ф. 0503760);

Разделительный (ликвидационный) баланс государственного (муниципального) учреждения (ф. 0503830);

Список Литературы

1. Бюджетный кодекс РФ от 31.07.98 № 145 –ФЗ (ред. от 03.12.2011) // СЗ РФ.- 1998. – 3 авг. - № 31 - ст.3823.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117 –ФЗ (ред. от 02.10.2012) // СЗ РФ. – 2000.- 7 авг.- № 32.- ст. 3340.
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402 – ФЗ // СЗ РФ. – 2011. – 12 дек. - № 50 - ст. 7344.
4. Федеральный закон от 11.01.1995 № 4-ФЗ от 03.12.2012 «О Счетной палате Российской Федерации» // Российская газета. – 1995. – 10, 14 янв. - № .
5. Федеральный закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ (ред. от 06.12.2011) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» // СЗ РФ – 2010. – 10 май.- № 19 - ст. 2291.
6. Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ (ред. от 30.12.2012) «О некоммерческих организациях» // СЗ РФ.- 1996. – 15 янв. - № 3. - ст. 145.

7. Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ (ред. от 03.12.2012) "Об автономных учреждениях" // СЗ РФ.- 2006. – 6 нояб. - № 45. - ст. 4626.
8. Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н (ред. от 12.10.2012) «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» // Российская газета.- 2011. – 19 янв. - № 8.
9. Приказ Минфина РФ от 06.12.2010 № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» // Российская газета. 2011. - 9 фев. - № 26.
10. Приказ Минфина РФ от 16.12.2010 № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» // «Российская газета», № 39, 24.02.2011.

11. Приказ Минфина РФ от 23.12.2010 № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению» // «Российская газета», № 47, 05.03.2011.
12. Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н (ред. от 29.12.2011) «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» // Российская газета. – 2011. – 5 мар. - № 47.
13. Приказ Минфина России от 25.03.2011 № 33н (ред. от 26.10.2012) «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» // Российская газета. – 2011. – 4 май. - № 94.

14. Приказ Минфина РФ от 15.12.2010 № 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» //Российская газета. – 2011. – 24 фев. - № 39.

в) программное обеспечение и Интернет-ресурсы:

1. www.minfin.ru - официальный сайт Министерства Финансов РФ

2. www.consultant.ru – нормативно-правовая база Консультант-Плюс

3. www.buhgalt.ru – сайт журнала «Бухгалтерский учет»

4. [Информационно-правовой портал "Гарант". URL: http://www.garant.ru/;](http://www.garant.ru/)

5. Информационно-правовая система URL:
"Кодекс" <http://www.kodeks.ru/>;

6. Справочно-правовая система
«Консультант-Плюс»: URL:
<http://www.consultant.ru/>;

7. Электронная библиотека издательского дом
«Гребенников»: URL.: <http://grebennikon.ru/>;

8. Ресурсы "КнигаФонд" -
электронной библиотечной системы: URL:
<http://www.knigafund.ru/>

Учебное издание

Волотовская О.С.

Бухгалтерский учет в государственных учреждениях

Печатается в авторской редакции.

Подписано в печать 09.10.2020. Формат 60×90 1/16.

Гарнитура Times New Roman. Печать цифровая.

Усл. печ. л. 15,75. Тираж 30 экз. Заказ № 987.

РГГМУ, 192007, Санкт-Петербург, Воронежская, 79.