**Содержание**

**Введение**

**1.** Теоретические основы бухгалтерского учета и организации финансов в бюджетной организации

**1.1**Экономическое содержание финансов бюджетных организаций

**1.2** Средства бюджетных организаций: их источники, порядок формирования и распределения

**1.3 Бухгалтерский учет финансов бюджетной организации**

**2.** Бухгалтерский учет и организация финансов государственного учреждения на примере ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района

**2.1 Краткая характеристика** ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района

**2.2** Организация и ведение бухгалтерского учета финансов ГУНО «Госветуправление Сокольского района»

**2.3** Бухгалтерская отчетность ГУНО «Госветуправление Сокольского района»

**2.4** Оценка работы ГУНО «Госветуправление Сокольского района» по исполнению бюджета

**3. НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ** и организациИ финансов ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района

**3.1** Предложения по совершенствованию организации финансов и их учета в ГУНО «Госветуправление Сокольского района»

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

**ПРИЛОЖЕНИЯ**

**Введение**

Бухгалтерский учет и финансы в бюджетных организациях имеет свои специфические особенности, обусловленные законодательством о бюджетном устройстве и бюджетном процессе, инструкцией по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на бюджете, утвержденной приказом Минфина РФ от 3 ноября 1993г №122, другими нормативными документами по учету и отчетности в бюджетных организациях, отраслевой их спецификой. К этим особенностям нужно отнести: организацию учета в разрезе статей бюджетной классификации; организация управления оборотным капиталом; особенности формирования финансовых результатов; контроль исполнения сметы расходов; выделение в учете кассовых и фактических расходов; отраслевые особенности учета в учреждениях бюджетной сферы (здравоохранения, образования, науки).

Специфические особенности учета в бюджетных организациях вызывают необходимость дополнить общие задачи бухгалтерского учета более конкретными, как, например, точное исполнение утвержденного бюджета, соблюдение финансово – бюджетной дисциплины, мобилизация средств в бюджет и выявление дополнительных расходов. ГК РФ делит все юридические лица на два вида — коммерческие и некоммерческие (ст. 50 ГК РФ). Основанием такого деления служит цель осуществляемой организацией деятельности. Основная цель коммерческих организаций - извлечение прибыли и ее распределение между участниками. Некоммерческие организации создаются для достижения образовательных, научных, благотворительных целей, для удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей граждан и организаций, а также в иных целях, направленных на достижение общественных благ. Иначе говоря, они не преследуют цели извлечения прибыли и ее распределения между участниками. Для нас представляет интерес государственная бюджетная некоммерческая организация и, поэтому, в дипломной работе будут раскрыты аспекты ведения учета и организации финансов государственного бюджетного учреждения.

Определение бюджетной организации дано в Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях №107н от 30 декабря 1999 года. Бюджетное учреждение – организация, созданная органами государственной власти РФ, органами государственной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера, деятельность, которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственных внебюджетных фондов на основе сметы доходов и расходов. Обязательным условием отнесения организации к разряду бюджетной является бюджетное финансирование по смете и ведение бухгалтерского учета по бюджетному плану счетов и в порядке, предусмотренном инструкцией №107н. Все вышеизложенное подтверждает актуальность темы настоящей работы, предопределило ее цель и задачи.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение особенностей бухгалтерского учета и организации финансов в бюджетных государственных предприятиях с последующим внесением предложений по их совершенствованию.

Для достижения поставленной цели были определены следующие задачи:

- изучить по нормативным материалам и данным литературы основы ведения бухгалтерского учета и организацию финансов в бюджетных организациях на современном этапе; проанализировать отдельные аспекты учета хозяйственных средств в государственных бюджетных учреждениях.

- выполнить анализ баланса исполнения сметы расходов и отчета об исполнении сметы расходов государственного учреждения; дать оценку финансового состояния и финансовых результатов государственного учреждения, финансируемого из федерального бюджета;

- разработать комплекс рекомендаций по улучшению организации ведения бухгалтерского учета государственного учреждения и совершенствование бюджетного финансирования и контроля над расходованием бюджетных средств.

Объект исследования – ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района», осуществляющее государственный ветеринарный контроль, направленный на профилактику болезней и лечение животных, обеспечение безопасности в ветеринарно-санитарном отношении продуктов животноводства и растениеводства, охрану здоровья населения от болезней, общих для человека и животных, находящееся по адресу: Нижегородская область, п. Сокольское, ул. Садовая, д.10.

Предметом исследования является система бухгалтерского учета и организация финансов в государственном учреждении.

Методы исследования: системный и экономический анализ, метод сравнений и аналогий.

Выпускная квалификационная работа будет состоять из трех глав. В первой главе будет раскрыт теоретический аспект вопроса, а именно: изучено экономическое содержание финансов бюджетных организаций; средства бюджетных организаций: их источники; порядок формирования и распределения, **Бухгалтерский учет финансов бюджетной организации. Во второй главе будет дана краткая характеристика учреждения, изучены о**рганизация и ведение бухгалтерского учета финансов ГУНО «Госветуправление Сокольского района», бухгалтерская отчетность; оценена работа ГУНО «Госветуправление Сокольского района» по исполнению бюджета. В третьей главе будут внесены предложения по совершенствованию организации финансов и их учета в ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района».

В ходе выполнения исследования будут использованы нормативно-правовая документация, учебно-методическая литература, внутренняя документация предприятия, источники Интернет.

**1. Теоретические основы бухгалтерского учета и организации финансов государственного учреждения**

**1.1 Экономическое содержание финансов бюджетных организаций**

Определение бюджетной организации дано в Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях №107н от 30 декабря 1999 года. Бюджетное учреждение – организация, созданная органами государственной власти РФ, органами государственной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера, деятельность, которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственных внебюджетных фондов на основе сметы доходов и расходов.

Обязательным условием отнесения организации к разряду бюджетной является бюджетное финансирование по смете и ведение бухгалтерского учета по бюджетному плану счетов и в порядке, предусмотренном инструкцией №107н (7).

Учреждение - это организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных и иных функций некоммерческого характера и финансируемая им полностью или частично.

Учреждение может быть образовано государственным, муниципальным, частным и иным собственником. Соответственно учреждение становится государственным, муниципальным, частным, общественным. Однако собственник может свое учреждение финансировать либо полностью, либо частично. В последнем случае имеется в виду, что учреждение в остальном самофинансируется, осуществляя деятельность, приносящую доходы учреждению (п. 2 ст. 298 ГК РФ).

Учреждение отвечает по своим обязательствам, принятым на себя как некоммерческая организация (то есть в пределах, финансируемых собственником), находящимися в его распоряжении денежными средствами (п. 2 ст. 120 ГК РФ). По обязательствам же, принятым учреждением самостоятельно в целях самофинансирования, оно отвечает средствами, находящимися на отдельном балансе. В этом случае вопрос о субсидиарной ответственности собственника учреждения возникать не может.

Бюджетные учреждения ведут самую разную деятельность: воспитывают и учат детей, лечат людей и животных, создают кино, занимаются концертной деятельностью, обеспечивают сохранность архивных документов и многое другое. Однако кроме этой деятельности, которая осуществляется за счет государственных средств, практически все бюджетные учреждения занимаются деятельностью, приносящей им доход помимо бюджетного финансирования (23, с.12).

Помимо фондов, формируемым государством, за счет которого существует организация, благодаря специфике ведения бухгалтерского учета в бюджетной организации, финансы формируются на стадии товара, работ, услуг (некоторые бюджетные организации также занимаются и предпринимательской деятельностью). В бухгалтерии начинают формировать фонды денежных средств сразу же после того, как получен товар, оказана услуга, еще не проданные или не оплаченные.

Финансы организаций – совокупность экономико-денежных отношений, связанных с созданием, распределением и использованием фонда денежных средств в процессе производства и реализации продукции (работ, услуг). В основе финансовых отношений бюджетной организации лежат отношения по поводу движения денежных средств между различными участниками общественного производства. Финансы предприятия играют важную роль в обеспечении эффективного социально-экономического развития страны (30, с.155).

1. они обеспечивают непрерывность процесса производства товаров (работ, услуг);

2. часть финансовых ресурсов направляется на личное потребление граждан, что позволяет решать социальные задачи общества;

3. через финансы предприятия осуществляется финансовое регулирование экономики;

4.финансы предприятий используются для регулирования отраслевых пропорций в экономике, создание производств и современных технологий;

5. они позволяют использовать денежные накопления домашних хозяйств, путем предоставления возможности инвестировать в ценные бумаги предприятия.

Финансы предприятия являются основой финансовой системы страны, потому что в материальной сфере экономике создается основная масса финансовых ресурсов страны (32, с.85).

Основные денежные отношения, возникающие в бюджетной организации:

1. Денежные отношения внутри организации – связаны с взаимоотношением с персоналом (создание фонда оплаты труда), с формированием расходных статей и созданием, первичным распределение доходов, полученных от бюджетов различных уровней, а так же от предпринимательской деятельности (создание уставного капитала, распределение прибыли, создание других внутренних фондов).

2. Денежные отношения с вышестоящими структурами – наиболее развитые отношение в бюджетных организациях, связанные с перераспределением доходов бюджетов, средств различных специальных фондов, а так же с финансированием в порядке перераспределения средств от главных распорядителей федерального бюджета.

3. Денежные отношения со страховой компанией – связаны с уплатой страховых взносов, в выплатой страхового совмещения при возникновении риска.

4. Денежные отношения между Центральным банком РФ (по получению средств соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда) и между коммерческими банками (по получению кредитных ресурсов, уплатой процентов, оплатой банковских услуг).

5. Денежные отношения с другими хозяйствующими субъектами - денежные отношения с покупателями, поставщиками, транспортными организациями, телеграфом, со строительно-монтажными организациями, связанная с расчетами с клиентами, но по объему платежей – это самая большая группа денежных отношений. Эта группа наиболее важна, потому что в ней идет формирование живых денег. При взаимодействие коммерческих предприятий создается национальный доход и выручка от реализации продукции, поступающая в распоряжение предприятия. А бюджетные организации и большинстве своем осуществляют управленческие, социально-культурные, научно-технические и иные функции некоммерческого характера. Хотя некоторые бюджетные организации и вправе заниматься и определенными видами коммерческой деятельности, однако, их вклад в национальный доход незначителен.

6. Денежные отношения с бюджетом по поводу уплаты налогов на прибыль от предпринимательской деятельности бюджетными организациями.

Основные функции финансов бюджетных организаций (36, с.101).

1. распределительная

2. контрольная

Распределение – связующее звено между деятельностью бюджетной организации и потреблением. Деятельность организации невозможна без соответствующего финансирования. В организациях осуществляется в основном вторичное распределение (формирование фондов). Контроль осуществляется на всех стадиях использования фондов. Особое место занимает контроль за целевым расходованием средств фондов Казначейством, счетной палатой, контрольно-реквизиционными комиссиями, органами налоговой инспекции (контролируют своевременность и полноту налоговых выплат), налоговая полиция. Кроме государственных служб контроля существуют ведомственные (осуществляют контрольно-реквизиционное управление), независимые (аудиторские фирмы), внутренние (бухгалтера и другие внутренние лица) (34, с.121).

**1.2 Средства бюджетных организаций и их источники, порядок формирования и распределения**

Для осуществления своей деятельности бюджетные учреждения используют различные виды средств, как материальные, так и денежные, которыми их должен обеспечить в первую очередь учредитель, но не исключается возможность их получения от любого юридического или физического лица.

В п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету (7) в бюджетных учреждениях сформулированы основные понятия, применяемые при организации бюджетного процесса и отражении его в бухгалтерском учете бюджетных учреждений.

В соответствии с этими понятиями бюджетное учреждение характеризуется следующими признаками:

1. учредителями, а значит и собственниками имущества бюджетного учреждения, могут являться органы государственной власти РФ, органы государственной власти субъектов РФ, органы местного самоуправления;
2. бюджетное учреждение создается для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера;
3. деятельность бюджетного учреждения финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда;
4. основой для выделения и расходования бюджетных средств является смета доходов и расходов, утверждаемая в установленном порядке.

Наличие сметы обеспечивает эффективное бюджетное планирование и строго целевое использование выделенных средств.

Из перечисленных основных понятий вытекает, что бюджетному учреждению не предоставлено право распоряжаться по своему усмотрению имеющимися в наличии средствами. Это, обусловлено тем, что бюджетное учреждение не является собственником переданного ему имущества, а распоряжается им по доверенности собственника (государства или муниципального органа) на условиях оперативного управления.

Правовое регулирование закрепления за учреждением имущества в оперативном управлении осуществляется БК РФ (1). В соответствии со ст. 296 БК РФ учреждение в отношении закрепленного за ним имущества на праве оперативного управления осуществляет в пределах, установленных законом, в соответствии с целями своей деятельности, заданиями собственника и назначением имущества права владения, пользования и распоряжения им. При этом учреждение не вправе отчуждать или иным способом распоряжаться закрепленным за ним имуществом и имуществом, приобретенным за счет средств, выделенных ему по смете. Доходы от реализации движимого имущества поступают в распоряжение учреждений, в том числе в качестве дополнительного источника финансирования из бюджета при зачислении этих доходов в бюджет в соответствии со ст. 43 Бюджетного кодекса РФ (1). В соответствии с Инструкцией суммы, полученные учреждениями от реализации зданий, сооружений, передаточных устройств, находящихся в оперативном управлении, а также от реализации материалов, полученных от разборки этих основных средств, полностью перечисляются в доход соответствующего бюджета. Собственник имущества, закрепленного за учреждением, вправе изъять излишнее, неиспользуемое либо используемое не по назначению имущество и распорядиться им по своему усмотрению.

Оформление закрепления государственного имущества, находящегося в федеральной собственности, в хозяйственное ведение и оперативное управление, дача согласия на продажу недвижимого имущества, закрепленного в хозяйственном ведении, на передачу его в аренду или залог либо на распоряжение этим имуществом иным способом осуществляется в соответствии с Положением о Государственном комитете РФ по управлению государственным имуществом, утвержденным постановлением Правительства РФ от 04.12.95 № 1190, Министерством государственного имущества РФ.

Для учета важен момент возникновения права оперативного управления. В соответствии со ст. 299 ГК РФ право оперативного управления возникает у учреждения с момента передачи имущества, если иное не установлено законом и иными правовыми актами или решением собственника.

Если в соответствии с учредительными документами учреждению предоставлено право осуществлять приносящую доходы деятельность, то доходы, полученные от такой деятельности, и приобретенное за счет этих доходов имущество согласно ст. 298 ГК РФ поступают в самостоятельное распоряжение учреждения и учитываются на отдельном балансе. Исходя из этого положения ГК РФ, в Инструкции установлен обособленный учет имущества, поступившего в распоряжение учреждения из различных источников.

При наделение учреждения имуществом его собственником или при приобретении имущества за счет выделенных по смете бюджетных средств бюджетные учреждения должны присваивать соответствующим субсчетам отличительный признак 1.

Для учета имущества, приобретаемого учреждением по договору или иным основаниям, применяются номера 2 (при приобретении имущества в результате осуществления предпринимательской деятельности) и 3 (при получении имущества безвозмездно для его использования в соответствии с учредительными документами или приобретении за счет целевых и безвозмездных поступлений) (18, с. 104).

Средства за счет внебюджетных поступлений.

Как уже отмечалось, бюджетные учреждения могут иметь средства не только в виде бюджетных ассигнований, но и за счет внебюджетных поступлений. Последние разделяются на подгруппы:

1. целевые средства и безвозмездные поступления;
2. средства, поступившие во временное распоряжение учреждения;
3. средства, полученные от государственных внебюджетных фондов и др.;
4. а также средства, полученные от предпринимательской деятельности;

Наибольший удельный вес в бюджетных учреждениях (после бюджетных ассигнований) занимают целевые средства и безвозмездные поступления.

Целевые средства и безвозмездные поступления бюджетным учреждениям должны поступать на лицевые счета, открываемые в кредитных организациях или органах федерального казначейства к балансовым счетам 40503 (для федеральных учреждении) и 40603 (для учреждений, находящихся в ведении субъектов РФ или муниципальных образований).

Целевые средства являются специфическим источником приобретения активов и финансирования расходов бюджетного учреждения. Как и бюджетные средства, целевые расходуются, как правило, в течение отчетного года или ограниченного промежутка времени, если за счет целевых средств финансируются отдельные мероприятия (хотя переходящие остатки целевых средств имеют место гораздо чаще, нежели бюджетных). Основная причина, по которой источники образования этих средств и направления их расходования учитываются обособленно от бюджетных, является характер этих средств. Кроме того, это обуславливается потребностями составления и представления отчетности (которая представляется не только финансирующим органам, но в данном случае — и другим заинтересованным пользователям).

Каждый вид внебюджетных средств должен учитываться на обособленных счетах, открываемых в органах федерального казначейства или в кредитных организациях (для бюджетных учреждений, не переведенных на систему финансирования через органы федерального казначейства).

Так как получение внебюджетных средств в той или иной степени обусловлено использованием имущества, приобретенного за счет бюджетных средств, то указанные счета открываются с разрешения органа, исполняющего соответствующий бюджет (13, с. 154).

Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях разделяет все целевые средства на следующие подгруппы:

1. целевые средства на содержание учреждения и другие мероприятия;
2. средства от реализации материальных ценностей, приобретенных за счет бюджетных средств;
3. целевых средств и безвозмездных поступлений;
4. прочие источники (излишки материальных ценностей, приобретенных за счет бюджетных средств, целевых средств и безвозмездных поступлений, кредиторская задолженность с истекшим сроком давности);
5. заемные средства;
6. целевые средства, полученные учреждением от государственных внебюджетных фондов.

Целевые средствам на содержание учреждения

К целевым средствам на содержание учреждения и другие мероприятия относятся:

1. средства, получаемые учреждениями от других органов государственной власти РФ, органов государственной власти субъектов РФ, органов местного самоуправления, предприятий, учреждений
2. средства, полученные стационарными учреждениями социальной защиты населения на укрепление их материально-технической базы;
3. безвозмездные поступления (целевая финансовая помощь на содержание и развитие материально-технической базы учреждений, благотворительные взносы, гранты, безвозмездная международная финансовая помощь);
4. средства, поступающие учреждениям в соответствии с законодательными и иными нормативными правовыми актами РФ на цели, связанные с выполнением их основной деятельности;
5. другие поступления на выполнение целевых мероприятий, не предусмотренные сметой доходов и расходов учреждения (33, с.107).

В составе доходов и расходов бюджетных организаций не учитываются доходы, образующиеся в результате целевых отчислений на содержание бюджетных организаций, поступившие от других организаций и граждан, а также расходы, производимые за счет этих средств; членские вступительные взносы, долевые (паевые и целевые вклады участников этих организаций) и расходы, производимые за счет этих средств.

Определение особенностей целевого использования средств, выделяемых из федерального бюджета, осуществляется Министерством финансов РФ.

Основными методами, используемыми при выделении средств из федерального бюджета и оказывающими влияние на квалификацию использования этих средств, являются финансирование, кредитование и передача средств в управление.

Целевой характер предоставляемых из федерального бюджета средств при кредитовании и передаче средств в управление формулируется в договорах, заключаемых между сторонами.

Под использованием не по целевому назначению (нецелевым использованием) средств, выделенных из федерального бюджета, следует понимать такое их использование, которое не приводит к результатам, предусмотренным при их предоставлении, или приводит к этим результатам, но сопровождается неправомерными действиями или событиями, неправомерность которых закрепляется в правовых актах, в заключаемых договорах или в решениях полномочных органов, определяющих целевой характер выделяемых из федерального бюджета средств.

Если при выделении средств из федерального бюджета формулируются две (промежуточная и конечная) или несколько целей, для признания использования средств целевым необходимо достижение каждой из них.

Если одна или несколько из поставленных целей не достигнуты, то использование средств, выделенных из федерального бюджета, следует признать нецелевым.

При финансирование, кредитование, передаче средств в управление видами нецелевого использования средств, выделенных из федерального бюджета, сопровождающегося неправомерными действиями, являются:

а) направление этих средств на банковские депозиты, приобретение различных активов (валюты, ценных бумаг, иного имущества) с целью их последующей продажи;

б) осуществление взносов в уставный капитал другого юридического лица, оказание финансовой поддержки;

в) расходование средств при отсутствии оправдательных документов, неоформление или неправильное оформление первичных документов (первичных документов на приобретение товарно-материальных ценностей, документов на расходование средств, отсутствие авансовых отчетов и т. д.);

г) недостача материальных ценностей, приобретенных за счет средств, выделенных из федерального бюджета;

д) расходование средств, выделенных из федерального бюджета, сверх норм, установленных Министерством финансов РФ (нормы возмещения командировочных расходов, нормы на расходование бензина и т. д.). Суммой нецелевого использования является в этом случае сумма перерасхода.

Нецелевым использованием средств, выделенных из федерального бюджета, при котором происходят события, обязанность предотвращения которых вменена пользователю этих средств, является убыль сверх норм тех материальных ценностей, приобретение которых было осуществлено за счет средств, выделенных из федерального бюджета (13, с. 167).

В учреждениях, на предприятиях, в организациях, основная деятельность которых финансируется за счет средств федерального бюджета, нецелевым использованием являются:

а) использование средств на цели, не предусмотренные сметой расходов;

б) расходование средств не по коду экономической классификации, по которому было произведено финансирование (перераспределение средств с одного кода экономической классификации на другой).

При определении нецелевого использования средств на предприятиях, в учреждениях, организациях, чья деятельность финансируется за счет средств федерального бюджета, финансовым органам, проводящим проверки, необходимо определить у нижестоящих распорядителей бюджетных ассигнований наличие правомочия по перераспределению средств по кодам бюджетной классификации или прав по самостоятельному выбору направлений расходования, в пределах, полученных из федерального бюджета сумм финансирования. Данные права предоставлены законами РФ (федеральными законами), указами Президента РФ, постановлениями Правительства РФ, письмами Министерства финансов РФ.

Средства, полученные от предпринимательской деятельности

Предпринимательская деятельность не может являться основным видом деятельности бюджетного учреждения. Тем не менее, в последнее время в связи с хроническим недофинансированием получателей бюджетных ассигнований руководители учреждений все чаще вынуждены искать нетрадиционные способы получения денежных средств.

Естественно, что большинство таких способов связано с осуществлением различных видов предпринимательской деятельности.

В принципе средства, полученные от такой деятельности, не должны использоваться на цели, которые обеспечиваются бюджетными ассигнованиями.

Однако в течение срока задержки финансирования суммы выручки от реализации продукции (работ или услуг), произведенной (выполненных или оказанных) бюджетным учреждением, чаще всего направляются на обеспечение расходов по соответствующим бюджетным сметам. Кроме того, получение средств от предпринимательской деятельности позволяет бюджетному учреждению решать социальные вопросы по улучшению условий труда и отдыха персонала учреждений, а также производственные проблемы, связанные с модернизацией производственных мощностей, своевременным обновлением изношенных объектов основных средств.

В соответствии с ГК РФ предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свои риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке».

Для бюджетных учреждений возможность ведения предпринимательской деятельности должна быть предусмотрена нормативными актами, регулирующими деятельность учреждений в соответствующих сферах, и учредительными документами.

К таким нормативным актам относятся:

1. Законы РФ «О ветеринарии», «Основы законодательства РФ «О ветеринарии»;
2. Федеральный Закон «О ветеринарии» от 14.05.93г. № 4379-1, в новой редакции от 31.12.05г.;
3. иные правовые акты, которыми утверждаются типовые положения об учреждениях определенных категорий.

В соответствии с Инструкцией Госналогслужбы России от 20.08.98 № 48 «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль бюджетными организациями (учреждениями) и представления отчетности в налоговые органы» доходы бюджетных организаций, получаемые от оказания платных услуг юридическим и физическим лицам, являются доходами от предпринимательской деятельности.

Так, в соответствии со ст. 47 Закона РФ «О ветеринарии» к предпринимательской деятельности образовательных учреждений относятся:

1. реализация и сдача в аренду основных фондов и имущества учреждения;
2. торговля покупными товарами, оборудованием;
3. оказание посреднических услуг;
4. долевое участие в деятельности других учреждений (в том числе ветеринарных) и организаций;
5. приобретение акций, облигаций, иных ценных бумаг и получение доходов (дивидендов, процентов) по ним;
6. ведение приносящих доход иных внереализационных операций, непосредственно не связанных с собственным производством предусмотренных уставом продукции, работ, услуг и с их реализацией.

Аналогичная норма содержится в Законе РФ «Основы законодательства РФ о ветеринарии», ст.47 которого устанавливает, что к предпринимательской относится деятельность государственных или муниципальных организаций культуры:

1. по реализации и сдаче в аренду основных фондов и имущества организации ветеринарии для целей, не связанных с культурной деятельностью;
2. торговле покупными товарами, оборудованием;
3. оказанию посреднических услуг;
4. долевому участию в деятельности коммерческих предприятий, учреждений и организаций (в том числе культуры);
5. приобретению акций, облигаций, иных ценных бумаг и получению доходов (дивидендов, процентов) по ним;
6. осуществлению не предусмотренных уставом операций, работ, услуг, приносящих доход (39).

Финансовая деятельность бюджетных учреждений ветеринарии регулируется Законом РФ «О медицинском страховании граждан в РФ», который в качестве источников финансирования их деятельности определяет следующие внебюджетные источники:

1. средства государственных и общественных организаций (объединений)
2. предприятий и других хозяйствующих субъектов;
3. личные средства граждан;
4. доходы от ценных бумаг;
5. иные источники, не запрещенные законодательством РФ. Указанные виды деятельности (в том числе внереализационые доходы) относятся к платной и отражаются на счетах учета предпринимательской деятельности бюджетных учреждений. Вместе с тем в ряде нормативных правовых актов содержатся прямые указания на то, что некоторые виды платной деятельности не являются предпринимательскими (42, с.4-6).

Для учреждений ветеринарии является предпринимательской платная деятельность, доходы от которой реинвестируются в данное учреждение и (или) на непосредственные нужды обеспечения, развития и совершенствования процесса (в том числе на заработную плату) в данном учреждении. Данная норма содержится в п.2 ст.47 Закона РФ «О ветеринарии». Соответственно, в целях налогообложения в соответствии с подпункт «г» п. 1 ст. 6 Закона РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» суммы, направленные учреждениями на нужды обеспечения, развития и совершенствования процесса в данном учреждении, уменьшают налогооблагаемую базу.

Если полученные доходы не реинвестируются в деятельность, то деятельность по получению этих доходов рассматривается как предпринимательская и подлежит налогообложению в порядке, установленном для бюджетных учреждений.

Таким образом, можно отметить, что налог на прибыль учреждениями уплачивается при оказании платных услуг в случае, если полученный доход не реинвестируется на нужды процесса. Предпринимательская деятельность ветеринарных учреждений регламентируется теми же статьями Закона РФ (38, с. 186).

**1.3 Бухгалтерский учет финансов бюджетной организации**

Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях является составной частью бюджетного учета, включающий также бухгалтерский учет исполнения сметы. Основы организации и ведения бухгалтерского учета в соответствии со статьей 4 Закона «О бухгалтерском учете» распространяется на все организации находящиеся на территории Российской Федерации, а также на филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях имеет специфические особенности, обусловленные законодательством о бюджетном устройстве и бюджетном процессе. К этим особенностям нужно отнести:

* организацию учета в разрезе статей бюджетной классификации;
* контроль исполнения сметы расходов;
* переход на казначейскую систему исполнения бюджета;
* выделение в учёте кассовых и фактических расходов;
* отраслевые особенности учёта в бюджетной сфере.

Основными задачами бюджетного бухгалтерского учёта являются:

* формирование полной и достоверной информации об исполнении местного бюджета;
* обеспечение контроля, за соблюдением законодательства по использованию средств местного бюджета;
* формирование полной и достоверной информации о деятельности учреждения и её имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, собственникам имущества учреждения, а также внешним пользователям – органам государственной власти, внебюджетным фондам;
* обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчётности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении учреждением хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утверждёнными нормами;
* точное исполнение утверждённого бюджета;
* соблюдение финансово – бюджетной дисциплины;
* мобилизация средств в бюджете и выявление дополнительных доходов.

Объектами бухгалтерского учёта исполнения бюджета в учреждении являются:

* доходы и расходы бюджета;
* денежные средства на счетах;
* бюджетные ассигнования, лимиты бюджетных обязательств, подтверждение обязательства бюджета;
* источники финансирования дефицита бюджета;
* обязательства по предоставленным средствам на возвратной основе;
* расчёты, возникшие в ходе исполнения бюджета;
* результаты исполнения бюджета.

Бухгалтерский учёт в учреждении должен обеспечивать систематический контроль за ходом исполнения смет доходов и расходов, состоянием расчетов с юридическими и физическими лицами, сохранностью денежных средств и материальных ценностей. Бухгалтерский учёт в учреждениях ведется в валюте Российской Федерации – в рублях и копейках. Ведение регистров бухгалтерского учёта в бухгалтерской отчетности осуществляется на русском языке. Бухгалтерский учёт ведётся учреждением непрерывно с момента его деятельности в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации (29 ч.1, с. 410).

Учреждение ведет учёт имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учёта, включённых в рабочий план счетов бухгалтерского учёта.

Данные аналитического учёта должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета. Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учёта, без каких – либо пропусков и изъятий.

Учреждения расходуют бюджетные средства по целевому назначению в соответствии с действующим законодательством и в меру выполнения мероприятий, предусмотренных сметами доходов и расходов, строго соблюдая финансово – бюджетную дисциплину и обеспечивая экономию материальных ценностей и денежных средств.

Необходимо подчеркнуть, что установление единых унифицированных правил ведения бухгалтерского учета (включая корреспонденцию счетов) делает возможным применение к бюджетным учреждениям налоговых санкций по статье 120 Налогового кодекса РФ (2). Эти санкции применяются за грубое нарушение правил учета доходов, а также объектов налогообложения.

Оценка имущества и обязательств производится организацией для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном выражении.

Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку; имущества полученного безвозмездно – по рыночной стоимости на дату оприходования; имущества произведенного в самой организации, - по стоимости его изготовления.

Начисление амортизации основных средств и нематериальных активов производится независимо от результатов хозяйственной деятельности организаций в отчетном периоде.

Хозяйственные операции отражаются на бумажных и машиночитаемых носителях информации. Следовательно, бухгалтерский документ – любой носитель информации, с помощью которого хозяйственные операции подвергаются первичной регистрации.

Бухгалтерскими документами оформляются любые хозяйственные операции в той последовательности, в которой они совершаются. Это обеспечивает сплошной, непрерывный учет всех объектов учета; юридическое обоснование бухгалтерских записей, которые делают на основании документов, имеющих доказательную силу; использование документов для текущего контроля и оперативного руководства хозяйственной деятельностью организации; контроль за сохранностью собственности, так как документами подтверждается материальная ответственность работников за доверенные им ценности; укрепление законности, поскольку документы служат основными источниками сведений для последующего контроля правильности, целесообразности и законности каждой хозяйственной операции при документальных ревизиях(21, с.316).

Первичные документы должны быть составлены в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после окончания операции. В учреждениях все бухгалтерские документы, связанные с исполнением смет расходов по бюджету, специальным и другим внебюджетным средством, подписываются руководителем организации или его заместителем и главным бухгалтером или его заместителем.

Своевременное и достоверное создание первичных документов, передача их в установленном порядке и сроке для отражения в бухгалтерском учете производится в соответствии с утвержденным в организации графиком документооборота. Документы следуют составлять на бланках установленной формы с заполнением всех реквизитов, причем в некоторых документах, например, приходных и расходных кассовых ордерах, исправления делать не разрешается. Проверенные и принятые бухгалтерией документы подвергают бухгалтерской обработке, под которой понимают расценку, группировку и разметку. Пройдя обработку, документация группируется по периодам – месяц, квартал, год и формируется в дела, содержащие обычно до 250 листов (4).

Согласно первичных документов производится запись операции на счетах. Записать операцию на счетах – это, значит, отразить её содержание в бухгалтерских книгах, карточках или свободных листах, являющихся учетными регистрами.

В бухгалтерских книгах все страницы пронумерованы и заключены в переплет. На последней странице указывается общее число пронумерованных страниц за подписью главного бухгалтера. Книги применяются для синтетического и аналитического учета.

Форма бухгалтерского учёта – это совокупность и взаимосвязь учетных регистров, определенная последовательность их заполнения и формирования отчётных форм, технология обработки первичных документов.

По истечении отчетного периода бюджетные учреждения составляют месячную, квартальную, годовую бухгалтерскую отчётность (29, с.251). Отчётность характеризует итоги финансово – хозяйственной деятельности бюджетных учреждений за отчетный период, на основании которых, проводится анализ исполнения сметы доходов и расходов. Основными задачами анализа являются выявление величин отклонений:

- отклонения кассовых расходов от финансирования по каждому коду экономической классификации;

- отклонения фактических расходов от утверждённых по смете расходов, по каждому коду экономической классификации;

- отклонения фактических расходов от кассовых расходов по каждому коду экономической классификации.

Для учреждений непроизводственной сферы наиболее характерно ведение бухгалтерского учета по мемориально-ордерной и журнально-ордерной формам учета. Далее рассмотрим особенности каждой из названных форм.

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета определяется следующими признаками: количеством, структурой и внешним видом учетных регистров, последовательностью связей между документами и регистрами, а также между самими регистрами и способом записи в них, то есть использованием тех или иных технических средств. Бухгалтерский учет исполнения смет расходов осуществляется по мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета в соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на бюджете.

Состав учетных регистров и последовательность записи в них при мемориально-ордерной форме учета представлены на рисунке 1.

При мемориально-ордерной форме учета проверенные и принятые к учету документы систематизируются по датам совершения операций и оформляются мемориальными ордерами – накопительными ведомостями, которым присваиваются следующие постоянные номера:

мемориальный ордер 1 – накопительная ведомость по кассовым операциям (Ф.381);

мемориальный ордер 2 – накопительная ведомость по движению средств на бюджетных текущих счетах (Ф.381);

мемориальный ордер 3 – накопительная ведомость по движению средств на текущих счетах по внебюджетным средствам (Ф381);

мемориальный ордер 4 – накопительная ведомость по расчетам чеками из лимитированных книжек (Ф.323);

мемориальный ордер 5 – свод расчетных ведомостей по заработной плате и стипендиям (Ф.405);

мемориальный ордер 6 – накопительная ведомость по расчетам с разными учреждениями и организациями (Ф.408);

мемориальный ордер 7 – накопительная ведомость по расчетам в порядке плановых платежей (Ф.408);

мемориальный ордер 8 – накопительная ведомость по расчетам с подотчетными лицами (Ф.386);



мемориальный ордер 9 – накопительная ведомость по выбытию и перемещению основных средств (Ф.438);

мемориальный ордер 10 – накопительная ведомость по выбытию и перемещению материальных и быстроизнашивающихся предметов (Ф.438);

мемориальный ордер 11 – свод накопительных ведомостей по приходу продуктов питания (Ф.398);

мемориальный ордер 12 – свод накопительных ведомостей по расходу продуктов питания (Ф.411);

мемориальный ордер 13 – накопительная ведомость по расходу материалов (Ф.396);

мемориальный ордер 14 – накопительная ведомость начисления доходов по специальным средствам (Ф.409);

мемориальный ордер 15 – свод ведомостей по расчетам с родителями за содержание детей (Ф.406).

По остальным операциям составляются отдельные мемориальные ордера ф.274, которые нумеруются, начиная с 16 за каждый месяц в отдельности.

Мемориальные ордера подписываются главным бухгалтером или его заместителем и исполнителем, все мемориальные ордера регистрируются в книге «Журнал – главная» (ф.308). Учет в книге «Журнал – главная», как правило, ведется по субсчетам, а по решению главного бухгалтера может вестись по счетам.

Книга «Журнал – главная» открывается записями сумм остатков на начало года в соответствии с заключительным балансом за истекший год. Записи в ней производятся по мере составления мемориальных ордеров и накопительных ведомостей – один раз в месяц. Сумма мемориального ордера записывается сначала в графу «Сумма по ордеру», а затем в дебет и кредит соответствующих субсчетов. Сумма оборотов за месяц по всем субсчетам как по дебету, так и по кредиту должна быть равна итогу графы «Сумма по ордеру». Второй строкой после оборотов за месяц выводится остаток на начало следующего месяца по каждому субсчету.

Аналитический учет ведется в учетных регистрах (в книгах, карточках, накопительных ведомостях, машинограммах и др.). Порядок записей в регистрах учета изложен в соответствующих разделах Инструкции №107 (3). Формы регистров приведены в альбоме форм бухгалтерской документации для учреждений и организаций, состоящих на бюджете.

Мемориально-ордерная форма учета отличается строгой последовательностью учетного процесса, простотой и доступностью учетной техники, при ней широко используются стандартные формы аналитических регистров, счетные машины.

Недостатками мемориально-ордерной формы учета являются: трудоемкость учета, отрыв аналитического учета от синтетического, громоздкость аналитического учета, формы регистров порой не содержат показателей, необходимых для контроля, анализа хозяйственной деятельности и составления отчетности.

В настоящее время в связи с автоматизацией бухгалтерского учета бюджетные организации чаще используют журнально-ордерную форму учета.

Основными особенностями журнально-ордерной формы учета являются:

-применение для учета хозяйственных операций журналов – ордеров, запись в которых ведется только по кредитовому признаку;

-совмещение в ряде журналов - ордеров синтетического и аналитического учета;

-отражение в журналах – ордерах хозяйственных операций в разрезе показателей, необходимых для контроля и составления отчетности;

-сокращение количества записей, благодаря рациональному построению журналов – ордеров и Главной книги.

Журналы – ордера представляют собой свободные листы большого формата со значительным количеством реквизитов и запись в них производят ежедневно либо с первичных документов, либо с вспомогательных ведомостей, которые служат для накапливания и группировки данных первичных документов.

В журналы – ордера производятся только кредитовые записи того синтетического счета, операции которого учитываются в данном журнале. Операции, по которым счета дебетуются, будут записаны в Главную книгу. Тем самым исключается дублирование оборотов по корреспондирующим счетам. Месячные итоги каждого журнала – ордера показывают общую сумму кредитового оборота счета, операции которого учитываются в данном журнале, и суммы дебетовых оборотов каждого корреспондирующего с ним счета.

В ряде журналов – ордеров синтетический учет совмещается с аналитическим. Для сверки правильности записей в журналах – ордерах общий итог по кредиту счета подсчитывают и записывают его в журнал непосредственно из документов. Полученный итог с выведенными в отдельных графах журнала итогами по дебетуемым счетам. Такая сверка делает излишним составление оборотных ведомостей по журналу, в которых синтетический учет совмещается с аналитическим.

Проверенные месячные итоги журналов – ордеров записывают в Главную книгу. Для проверки правильности записей в главной книге подсчитывают суммы оборотов и сальдо по всем счетам.

Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть равны.

Бухгалтерский баланс и другие формы отчетности составляются по данным Главной книги, журналов – ордеров и вспомогательных к ним ведомостей. Общая схема записей при журнально-ордерной учета приведена на рисунке 2.

Применение журнально-ордерной формы бухгалтерского учета позволяет значительно уменьшить трудоемкость учета за счет совмещения в одном регистре синтетического и аналитического учета, что облегчает составление отчетов.

К недостаткам журнально-ордерной формы учета следует отнести сложность и громоздкость построения журналов – ордеров, ориентированных на ручное заполнение данных и затрудняющих механизацию учета.



Учреждения и организации, состоящие на республиканском бюджете Российской Федерации и бюджетах национально – государственных и административно – территориальных образований осуществляют учет исполнения смет расходов по бюджету и внебюджетным средствам в соответствии с законом «О бухгалтерском учете», Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации и Инструкцией по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на бюджете.

Бухгалтерский учет исполнения смет расходов по бюджету и смет по специальным средствам, выполняемым по хозяйственным договорам, а также другим внебюджетным средствам ведется на едином балансе по плану счетов, предусмотренному Инструкцией по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на бюджете.

В соответствии с законом «О бухгалтерском учете» (5) ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организации. Руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы:

а) учредить бухгалтерскую службу, возглавляемую главным бухгалтером;

б) ввести в штат должность бухгалтера;

в) вести бухгалтерский учет лично;

На практике бухгалтерский учет исполнения смет расходов учреждений осуществляется, как правило, централизованными бухгалтериями. При централизации учета за руководителями обслуживаемых учреждений сохраняются права распорядителей ассигнованиями, в частности: заключать договоры на поставку товаров и оказание услуг и трудовые соглашения на выполнение работ; получать в установленном порядке авансы на хозяйственные и другие нужды и разрешать выдачу авансов своим сотрудникам; разрешать оплату расходов за счет ассигнований, предусмотренных сметой; расходовать в соответствии с установленными нормами материалы, продукты питания и другие материальные ценности на нужды учреждения; утверждать авансовые отчеты подотчетных лиц, документы по инвентаризации, акты на списание пришедших в ветхость и негодность основных средств и других материальных ценностей в соответствии с действующими положениями; разрешать другие вопросы, относящиеся к финансово – хозяйственной деятельности учреждений. Централизованная бухгалтерия представляет руководителям обслуживаемых учреждений необходимые им сведения об исполнении смет расходов в сроки, установленные главным бухгалтером централизованной бухгалтерии по согласованию с руководителями этих учреждений.

Учреждения расходуют государственные средства в соответствии с целевым назначением и в меру выполнения мероприятий, предусмотренных сметами, строго соблюдая финансово – бюджетную дисциплину и максимальную экономию материальных ценностей и денежных средств.

Бухгалтерский учет должен обеспечить систематический контроль за ходом исполнения смет расходов, состоянием расчетов с предприятием, организациями, учреждениями и лицами, сохранностью денежных средств и материальных ценностей.

Все хозяйственные операции, проводимые в бюджетном учреждении, оформляются первичными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Перечень первичных документов, используемых бюджетными учреждениями, определен в приложении №1 к Инструкции по бухгалтерскому учету (9). Первичные документы, не вошедшие в этот перечень, должны иметь обязательные реквизиты:

- наименование документа (формы);

- код формы;

- дату составления;

- наименование организации, от имени которой составлен документ;

- содержание хозяйственной операции;

- измерители хозяйственных операции в натуральном и денежном выражении; наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

- личные подписи и их расшифровки (включая случаи составления документов с применением средств автоматизации и передачи их в системах телекоммуникаций).

В зависимости от технологии обработки учетной информации в первичные учетные документы могут быть включены дополнительные реквизиты (коды, контрольные отметки и т.п.), не нарушающие требования нормативных правовых актов и методических документов по бухгалтерскому учету.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после ее окончания. Лица, ответственные за составление первичных документов, а также за сроки их представления в бухгалтерию учреждения, определяются графиком документооборота (к примеру, табель использования рабочего времени предоставляется в бухгалтерию ежемесячно 1-го и 15-го числа, приходный кассовый ордер – по мере получения денежных средств, приказ о приеме на работу – по мере подписания, распоряжение о предоставлении отпуска – не менее чем за 5 дней до начала отпуска, авансовый отчет – в течение 3 дней после приезда из командировки или получения денег под отчет и др.). Первичные учетные документы составляются, как правило, на русском языке.

Записи в первичных учетных документах производятся способом, обеспечивающим сохранность записей: чернилами, при помощи пишущих машин и средств автоматизации. Свободные строки в первичных учетных документах прочеркиваются. В первичных учетных документах (как в текстовой части, так и в цифровых данных) подчистки не допускаются. Исправление ошибки в первичном учетном документе должно быть оговорено надписью «Исправлено» и подтверждено письменно лицами, подписавшими документ, с указанием даты исправления.

В кассовых и банковских документах исправления не допускаются. За достоверность содержащихся в документах данных, а также за своевременное и надлежащее составление первичных документов несут ответственность лица, подписавшие эти документы.

Поступившие в бухгалтерию первичные учетные документы обязательно подвергаются проверке как по форме (полнота и правильность оформления первичных учетных документов, заполнения реквизитов), так и по содержанию (законность документируемых операций, логическая увязка отдельных показателей).

В документах на приобретение материальных ценностей должна быть расписка материально ответственного лица, получившего эти ценности, а в документах, подтверждающих факт выполнения работы, – подписи о принятии результата работы ответственными лицами.

Все структурные подразделения бюджетного учреждения, а также учреждения, обслуживаемые централизованными бухгалтериями, обязаны своевременно передавать в бухгалтерию необходимые для бухгалтерского учета и контроля документы (копии выписок из приказов и распоряжений, относящиеся непосредственно к исполнению сметы доходов и расходов, а также всякого рода договоры, акты выполненных работ и др.).

Представление первичных учетных документов в бухгалтерию регламентируется графиком документооборота, составленным главным бухгалтером и утвержденным руководителем учреждения. Выписки из графика документооборота вручаются материально ответственным и другим должностным лицам, которые обязаны представлять в бухгалтерию первичные учетные документы (35, с. 117).

Инструкция по бухгалтерскому учету устанавливает следующие правила хранения первичных оправдательных документов и регистров бухгалтерского учета. По истечении каждого отчетного месяца все мемориальные ордера, накопительные ведомости вместе с относящимися к ним первичным документами должны быть подобраны в хронологическом порядке и сброшюрованы. При незначительном количестве документов брошюровку можно производить за два - три месяца и более в одну папку. На обложке надписываются: наименование учреждения; название и порядковый номер папки; отчетный период – год и месяц; начальный и последний номера мемориальных ордеров; количество листов в деле.

Сроки хранения документов определены Перечнем типовых документов, образующихся в деятельности госкомитетов, министерств, ведомств и других учреждений, организаций и предприятий с указанием сроков их хранения.

Сроки хранения, согласно Единой государственной системе делопроизводства, исчисляются с 1 января года, следующего за годом окончания материалов делопроизводства. По истечении сроков хранения дела в установленном порядке сдаются в соответствующий государственный архив. Документы, удостоверяющие сдачу дел в архив, хранятся постоянно в бухгалтерии.

Первичные учетные документы брошюруются по участкам учета в хронологическом порядке по номерам пачек за месяц. Выходные формы документов хранятся отдельно по каждому разделу учета и соответствующему субсчету. Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерские отчеты и балансы до передачи их в архив должны храниться в бухгалтерии в специальных помещениях. Ответственность за организацию хранения первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель учреждения.

Изъятие первичных учетных документов может производиться только органами дознания, предварительного следствия, прокуратуры и судами, налоговыми инспекциями и налоговой полицией на основании постановлений в соответствии с действующим законодательством. Изъятие оформляется протоколом, копия которого вручается под расписку соответствующему должностному лицу учреждения.

С разрешения и в присутствии представителей органов, производящих изъятие, соответствующие должностные лица учреждения могут снять копии с изымаемых документов с указанием оснований и даты их изъятия. Если же изымаются тома документов, не оформленные надлежащим образом (неподшитые, непронумерованные), то дооформить их должностные лица могут их с разрешения и в присутствии представителей органов, производящих дознание. При пропаже или уничтожении первичных учетных документов руководитель учреждения назначает приказом комиссию по расследованию причин их пропажи или уничтожения. В необходимых случаях для участия в работе комиссии приглашаются представители следственных органов и др. Результаты работы комиссии оформляются актом, подписанным руководителем учреждения. Копия акта направляется в вышестоящую организацию (35, с.125).

Аналитический учет в бюджетных учреждениях ведется в регистрах бухгалтерского учета – на карточках, в накопительных ведомостях, в книгах.

Все карточки сначала регистрируются в специальных реестрах. Карточки для учета основных средств – в описи инвентарных карточек по форме №ОС-10, остальные – в реестре карточек по форме №279. Хранятся карточки в картотеках. Там их раскладывают по субсчетам, подразделяя по материально ответственным лицам. В централизованных бухгалтериях их классифицируют по обслуживаемым учреждениям.

До начала записей в бухгалтерских книгах должны быть пронумерованы все страницы (листы). На последней странице указывается количество пронумерованных листов за подписью главного бухгалтера. На каждой книге делается надпись, которая указывает наименование учреждения и год, на который открыта книга. В книге указывается оглавление открытых к ней субсчетов.

Записи в регистры бухгалтерского учета производятся с первичных учетных документов не позднее следующего дня после их получения. По окончании каждого месяца в регистрах бухгалтерского учета подсчитываются итоги оборотов и выводятся остатки по субсчетам.

Ошибка, обнаруженная за данный отчетный период до момента представления бухгалтерского баланса, не требующая изменения данных мемориального ордера, исправляется следующим образом: тонкой чертой зачеркивается неверная сумма и текст, а рядом пишутся правильные сведения. Одновременно против исправления делается заверенная подписью главного бухгалтера оговорка «Исправлено».

Ошибка в мемориальном ордере, обнаруженная до момента представления бухгалтерского баланса, в зависимости от ее характера исправляется дополнительным мемориальным ордером или по способу «красное сторно». Так же исправляются ошибки в случаях их обнаружения за отчетный период, за который баланс уже представлен. Дополнительные бухгалтерские записи по исправлению ошибок, а также исправления способом «красное сторно» оформляются бухгалтерской справкой по форме №433. В ней делается ссылка на номер и дату исправляемого мемориального ордера, документа, обоснование внесения исправления. На основании бухгалтерской справки по форме №433 составляется мемориальный ордер по форме №274.

Если вышестоящей организацией при утверждении годового отчета сделаны исправления в заключительном балансе, то на основании соответствующего письменного распоряжения исправляются регистры бухгалтерского учета прошлого года (путем исправительной бухгалтерской записи) и регистры бухгалтерского учета текущего года (путем изменения входящих остатков). На основании проведенного изучения теоретического материала по бухгалтерскому учету пришли к заключению о необходимости более детального изучения особенностей ведения бухгалтерского учета в бюджетной организации по видам хозяйственных средств на примере одного из учреждений.

**2. Бухгалтерский учет и организация финансов государственного учреждения на примере ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района**

**2.1 Краткая характеристика ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района**

ГУНО «Госветуправление Сокольского района» является организацией, осуществляющей некоммерческую деятельность. Целью ее деятельности является осуществление государственного ветеринарного надзора на закрепленной территории, направленного на профилактику болезней и лечение животных, включая сельскохозяйственных, домашних, зоопарковых и др. животных, пушных зверей, птиц, рыб и пчел; обеспечение безопасности в ветеринарно-санитарном отношении продуктов животноводства и растениеводства, охрана здоровья населения.

Задачами учреждения являются:

1. осуществление государственного ветеринарного контроля направленного на профилактику болезней и лечение животных, обеспечение безопасности в ветеринарно-санитарном отношении продуктов животноводства и растениеводства, охрана здоровья населения от болезней, общих для человека и животных;
2. проведение лабораторных исследований и осуществление на закрепленной территории методической работы, направленных на диагностику и профилактику заболеваний животных;
3. организация и проведение мероприятий по предупреждению и ликвидации болезней животных. Изучение эпизоотическое и ветеринарно-санитарное состояние организаций и населенных пунктов. Организация и проведение диспансеризации животных. В случае возникновения инфекционных заболеваний животных – организация и проведение карантинных мероприятий с целью быстрейшей ликвидации очагов эпизоотии;
4. осуществление платных ветеринарных услуг по лечению животных, лабораторной диагностике, ветеринарному обслуживанию организаций и иных хозяйственных субъектов независимо от подчиненности и форм собственности.

В состав государственного ветеринарного управления входят:

1. станция по борьбе с особо опасными болезнями животных с эпизоотическим отрядом – 1;
2. противоэпизоотический отдел;
3. дезинфекционный отдел;
4. отдел по репродуктивности молодняка КРС
5. филиалы отдела по борьбе с особо опасными болезнями животных – 10;
6. лаборатория ветеринарной санитарной экспертизы -1;
7. районная ветеринарная лаборатория – 1;
8. отдел организации ветеринарного дела, материального снабжения, бухгалтерского учета и финансирования – 1.

По штатному расписанию численность по районному управлению ветеринарии по состоянию на 1.01.2008г. составляет 72 человека, фактически работает 65 человек.

Население района составляет 15600 человек.

Территория Сокольского района составляет 17985 га. Общая площадь земель сельскохозяйственного назначения – 7827,8 га и составляет 40% общей площади.

Поголовье крупно-рогатого скота по состоянию на 1.01.2008г. составило 4434 гол., свиней – 919 гол., овец – 303 гол., коз 365 гол., лошадей – 3 гол., и 16753 гол., птицы.

В животноводстве наблюдается уменьшение производства молока и объемов реализации мяса. По сравнению с 2006 годом производство молока уменьшилось на 9% и составило 4245 тонн (минус 284 к прошлому году). Реализация мяса уменьшилась на 12% и составила 200тонн. Надой молока на одну корову увеличился на 9% и составил 2750 кг (прошлый год – 2654 кг).

Государственной ветеринарной службой в Сокольском районе контролируется:

- торговля животноводческой продукции в торговых точках индивидуальных предпринимателей, в магазинах райпо, на торговой площадке п. Сокольское;

- ввоз и вывоз животноводческой продукции в район и из района;

- приемка и реализация цельного молока на ООО «Молоко» из хозяйств района;

- правильность уборки и уничтожения биологических отходов, состояние биотермических ям и скотомогильников.

Большое внимание уделяется состоянию ферм, условий содержания и кормления животных - сделано выездов в хозяйствах района – 58.

Основное направление работы госветнадзора на благополучие района по острым инфекционным болезням животных, а также недопущение заболевание скота доморощенными инфекциям. В связи с этим большое внимание уделяется выполнению утвержденных противоэпизоотических мероприятий и мероприятий по внутренним незаразным болезням животных.

Деятельность ГУНО «Госветуправление по Сокольскому району» состоит из основной и предпринимательской. Основная деятельность соответствует целям, ради которых эта организация создана. Предпринимательская дает возможность заработать дополнительные денежные средства.

До недавних пор в ГУНО «Госветуправление по Сокольскому району» почти все расходы финансировались из бюджета, а услуги предоставлялись бесплатно. За 2007 год платные услуги составили 34,1% от запланированных по смете по предпринимательской деятельности. Платные услуги предоставляются потребителям в соответствии с действующим прейскурантом, утвержденным начальником Госветуправление. Если раньше платные услуги предоставлялись лишь населению поселка, то сейчас после того, как пришло в упадок не только сельское хозяйство, но и ветеринарные службы в нем, то Госветуправление оказывает услуги и населению сельской местности. Финансовые ресурсы данного учреждения формируются за счет финансирования из республиканского (в 2007г. организация была профинансирована в сумме 154,0 тыс. руб.), областного бюджета (соответственно 6438,8 тыс. руб.), за районного бюджета приобретены биопрепараты для сельскохозяйственных предприятий на сумму 82,4 тыс. руб., и за счет платных услуг по предпринимательской деятельности. За 2007 год выручка от предпринимательской деятельности составила 733,5 тыс. руб.

В соответствии с Законом РФ «О некоммерческих организациях» Госветуправление обязан иметь смету. Смета – это план поступлений и расходов материальных и денежных средств организации. Она составляется ежегодно специалистами (начальником и главным бухгалтером) организации, рассматривается и утверждается высшим органом управления – Комитетом государственного ветеринарного надзора Нижегородской области.

На 1 января 2008г. финансирование деятельности ГУНО «Госветуправление Сокольского района» осуществляется за счет все тех же источников.

Таблица 1

Сведения о методах оценки активов и обязательств

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование объекта учета | Код счета бюджетного учета | Характеристика метода оценки и момент отражения операции в учете | Правовое обоснование |
| Основные средства | 101 | По первоначальной стоимости сформированной при их приобретении, безвозмездном получении, изготовлении хозяйственным способом в момент поступления их в учреждение | Инструкция по бюджетному учету (утв. приказом Минфина РФ от 10 февраля 2006 г. N 25н), р.1 |
| Амортизация | 104 | Линейный способ - ежемесячно 1/12 годовой суммы по ОС свыше 10 тыс. руб., до 10 тыс. руб. начисляется 100% в момент передачи ОС в эксплуатацию |
| Материальные запасы | 105 | Фактическая стоимость - оприходование на склад |
| Денежные средства | 201 | Выписка ОФК- дата выписки | Инструкция по бюджетному учету (утв. приказом Минфина РФ от 10 февраля 2006 г. N 25н), р.2 |
| Подотчетные суммы | 208 | Авансовый отчет- заявление сотрудника |
| Обязательства | 302 | Договорная сумма - момент возникновения обязательств | Инструкция по бюджетному учету (утв. приказом Минфина РФ от 10 февраля 2006 г. N 25н), р.3 |
| Дебиторская задолженность | 302 | Договор, счет - момент оплаты |
| Кредиторская задолженность | 302 | Акт выполненных работ, счет-фактура - момент получения документов |
| Платежи в бюджет | 303 | По налоговому законодательству - момент возникновения обязательств |

Таблица 2

Сведения о результатах мероприятий внутреннего контроля

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Тип контрольных мероприятий | Наименование мероприятий | Нарушения, предотвращенные в отчетном периоде | Нарушения прошлых лет, выявленные в отчетном году |
| Текущий | Проверка соответствия заключаемых договоров уровню цен в регионе на товары, работы и услуги доведенным лимитам | Нарушений не выявлено | Нет |
| Текущий | Проверка филиалов учреждения на соответствие записей в журнале амбулаторного приема и квитанций на оплату услуг по форме 1-Ветфин | Расхождения в стоимости выполненных услуг | Приняты административные меры к должностным лицам, допустившим нарушения |

Таблица 3

Сведения о проведении инвентаризации

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Проведение инвентаризации | | | | | Результат инвентаризации | | Меры по устранению выявленных расхождений |
| (расхождения) | |
| причина | дата | | приказ о проведении | | код счета бюджетного учета | сумма, руб. |
| номер | дата |
| Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации (утвержден решением Совета Директоров ЦБР 22 сентября 1993 г. N 40) | 31.01.07г. | |  |  | 201 | - | - |
| 28.02.07г. | |
| 31.03.07г. | |
| 27.04.07г. | |
| 2905.07г. | |
| 30.06.0г. | |
| 28.07.07г. | |
| 31.08.07г. | |
| 28.09.07г. | |
| 31.10.07г. | |
| 30.11.07г. | |
| 27.12.07г. | |
| Смена МОЛ | 19.09.07г. | | 126 | 17.09.2007г. | 104 | - | Расхождений нет |
| Годовая инвентаризация | 24.12.07г. | 237 | | 24.12.2007г. | 503 | 2809,9 | Сумма недостачи в размере взыскана  с виновных лиц. |

Таблица 4

Сведения о результатах контрольных мероприятий

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата проверки | Наименование контрольного органа | Тема проверки | Результаты проверки | Меры по результатам проверки |

Финансово – хозяйственная деятельность учреждения осуществляется в соответствии с утверждённой сметой расходов. В этих целях учреждение организует:

* целевое, рациональное и экономное расходование государственных средств, выделяемых на содержание учреждения, а также обеспечение сохранности основных фондов и товарно-материальных ценностей;
* своевременный капитал и текущий ремонт зданий и сооружений, коммуникаций и оборудования, благоустройство территории, работу вспомогательных служб;
* соблюдение правил и норм охраны труда, техники безопасности, санитарно - гигиенического режима;
* ведение бухгалтерского учёта в соответствии с Инструкцией о бухгалтерском учете и отчетности в бюджетных учреждениях, а также инструктивными актами.

Бухгалтерская и статистическая отчетность представляется в установленном порядке.

Управление учреждением осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации и Положения учреждения руководителем Госветуправление, назначаемым по представлению Комитета государственного ветеринарного надзора Нижегородской области.

Бухгалтерский отдел состоит из трех бухгалтеров: гл. бухгалтера, зам. гл. бухгалтера и бухгалтера-кассира. На четвертой ставке бухгалтера работает диспетчер учреждения. В бухгалтерии имеется четыре компьютера. На всех поставлена программа 1С- бухгалтерия (бюджет), версия 7.7.

Руководитель Госветуправление:

1. организует финансовую деятельность Госветуправление в пределах средств, установленных утвержденными на очередной год сметами расходов и лимитами финансирования;
2. обеспечивает соблюдение финансовой и учетной дисциплины;
3. определяет должностные обязанности специалистов учреждения и утверждает положение о филиалах учреждения;
4. представляет штатное расписание ветуправление на утверждение руководителю комитета государственного ветеринарного надзора Нижегородской области;
5. регулирует трудовые отношения с работниками ветуправление в соответствии с законодательством РФ о труде и государственной службе и др.
6. имущество Госветуправление является федеральной, областной собственностью. Оно не вправе отчуждать или иным способом распоряжаться имуществом без согласования с комитета государственного ветеринарного надзора Нижегородской области.

Бухгалтерская отчетность составляется в организации на основании данных аналитического и синтетического учета. Израсходованные материальные ресурсы оцениваются в учете по фактической стоимости приобретения, по однородным видам материальных ресурсов средняя цена не устанавливается, т. е. применяется метод ФИФО. При переоценке основных средств используются коэффициенты пересчета, разработанные Госкомстатом России. Инвентаризация проводится ежегодно по состоянию на 1 октября отчетного года, инвентаризация кассы – 1 раз в месяц.

Представление первичных документов в бухгалтерию регламентируется графиком документооборота. С лицами, ответственными за хранение материальных ценностей, заключается письменный договор о полной индивидуальной материальной ответственности. Получение материальных ценностей осуществляется лицом, полномочия которого подтверждаются доверенностью.

В ГУНО «Государственное управление Сокольского района» бухгалтерский учет является автоматизированным. Автоматизация бухгалтерского учета основывается на едином взаимосвязном технологическом процессе обработки документации по всем разделам учета с составлением баланса в соответствии с Планом счетов, предусмотренным Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях и типовыми проектными решениями по комплексной автоматизации бухгалтерского учета. Не автоматизирована обработка документов на складе (аптеке), заведующая аптекой составляет документации вручную, а затем бухгалтер вносит движения по складу в компьютер, т.е дважды затрачивается труд на обработку документации по движению материально- производственных запасов.

В условиях комплексной автоматизации бухгалтерского учета данные синтетического и аналитического учета формируются в базах данных используемого программного комплекса и ежемесячно выводятся на бумажные носители – выходные формы документов.

В Госветуправление применяется программа 1-С Бухгалтерия (бюджет) версия 7.7. Разработаны следующие программные модули:

- учет банковских операций;

- учет кассовых операций;

- программа подготовки и печати платежных документов;

- учет основных средств;

- учет материалов и МБП в бухгалтерии;

- учет оплаты труда и др.

Организационная структура управления представлена рис.3

Основными функциями данных программ являются:

- интерактивный ввод исходной информации в базу данных: ежедневное (или по мере необходимости) пополнение базы данных на основе поступающих первичных документов;

- автоматическое отслеживание изменений по всем взаимосвязанным структурам базы данных;

- поддержание базы данных в рабочем состоянии и надежное хранение данных;

- подготовка по мере необходимости различного вида выходных документов (разнообразных отчетов, ведомостей, справок и др.).

Это позволяет эффективно использовать программу в повседневной работе бухгалтерии:

- обрабатывать первичные документы;

- вести оперативный учет средств;

- выполнять бухгалтерские проводки;

- вести остатки по конкретному дебитору и кредитору, материально-ответственному лицу;

- автоматически получать разнообразные формы отчетов (мемориальные ордера, оборотные ведомости и т.д.).

**2.2** Организация и ведение бухгалтерского учета финансов ГУНО «Госветуправление Сокольского района»

В Госветуправление все хозяйственные операции оформляются оправдательными документами, которые служат первичными документами. Проверенные и принятые к учету первичные документы систематизируют по датам совершения операций и оформляются раздельными журналами операций - накопительными ведомостями по операциям за счёт бюджетных средств и средств, полученных за счет внебюджетных источников, которым присваиваются постоянные номера. В связи с тем, что в бухгалтерии учреждения три счетных работника, то каждый из них ведет определенный объем журналов – ордеров.

На главного бухгалтера возложено ведение:

Журнал операций по безналичным денежным средствам № 2.

Журнал операций расчетов с подотчетными лицами № 3

Журнала операций расчетов с поставщиками и подрядчиками № 4;

Журнал операций расчетов по оплате труда № 5;

Журнал операций по учету основных средств № 9;

Журнал операций по забалансовым счетам (переоценка) № 100

На заместителя главного бухгалтера:

Журнал операций по движению материальных ценностей №13.

Журнал операций по реализации услуг №14.

На бухгалтера – кассира:

Журнал операций по счету «Касса» № 1;

Для обеспечения контроля за сохранностью бюджетных средств, и средств полученных за счет внебюджетных источников, и достоверности данных бухгалтерского учета в учреждении проводится инвентаризация имущества и финансовых средств на основании Приказа Минфина.

Порядок проведения инвентаризации определяется руководителем учреждения, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно. Инвентаризация объектов основных средств проводится ежегодно или при смене материально – ответственного лица.

Для проведения инвентаризации имущества приказом руководителя от 12.01.2007г. №11 назначена инвентаризационная комиссия. Инвентаризация проводится у материально – ответственных лиц по наличию денежных средств в кассе, по расчетам с дебиторами и кредиторами, по наличию и использованию бланк строгой отчетности. Проводится проверка договоров на соответствие законодательству, а также на соответствие перечня и номенклатуры полученных работ, номенклатуре оплаченных работ и услуг.

План счетов служит основой организации бухгалтерского учета в ГУНО «Госветуправление Сокольского района».

Порядок ведения аналитического учета бюджетное учреждение Госветуправление установило исходя из Плана счетов и нормативных актов по объектам учета. В учреждении применяется мемориально-ордерная система ведения бухгалтерского учета, но называются регистры – журналами операций, как предусмотрено автоматизированной системой учета 1С Бухгалтерия.

Учет основных средств в государственном учреждении

Основные средства – это средства труда, за исключением МБП, к которым относят объекты стоимостью до 50-кратного установленного законом МРОТ за единицу и сроком службы до 1 года (когда в коммерческих организациях к МБП относятся предметы стоимостью до 100 МРОТ).

В учреждении применяются единая типовая классификация основных средств, в соответствии, с которой основные средства группируют по следующим признакам: отраслевому, назначению, видам, принадлежности, использованию.

В бухгалтерском учете и отчетности у учреждения основные средства отражаются по первоначальной стоимости, приобретенные за плату у других организаций и лиц, отражаются исходя из фактических затрат по возведению или приобретению этих объектов, включая расходы по доставке, монтажу, установки. Если основные средства получены от других организаций и лиц безвозмездно, а также в качестве субсидий правительственного органа, то они приходуются по рыночной стоимости на дату их оприходования.

Затраты по капремонту в ГУНО «Госветуправление» на увеличение стоимости основных средств не относятся. Остаточная стоимость основных средств определяется вычитанием из первоначальной стоимости износа основных средств.

С течением времени первоначальная стоимость основных средств отклоняется от стоимости аналогичных основных средств приобретаемых или возводимых в современных условиях. Для устранения этого отклонения периодически осуществляется переоценка основных средств. Переоценка основных фондов по восстановительной стоимости производится по соответствующим решениям правительства. Последняя переоценка основных средств была проведена по состоянию на 1 января 2006г.

Единицей учета основных средств является отдельный инвентарный объект. Каждому объекту присвоен инвентарный номер, который сохраняется за ним на весь период его нахождения в изучаемом учреждении.

Арендованных основных средств у организации не имеется. Движение основных средств связанно с осуществлением хозяйственных операций по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию основных средств. Указанные операции оформляются типовыми формами первичной отчетной документации.

Поступающие основные средства принимает комиссия, назначаемая приказом руководителя организации. Для оформления приёмки комиссия составляет в одном экземпляре акт приемки – передачи основных средств (форма ОС - 1) на каждый объект в отдельности. В актах указывают наименование объекта, год постройки или выпуска заводом, краткая характеристика объекта, первоначальная стоимость, присвоенный объекту инвентарный номер и другие сведения, необходимые для аналитического учета основных средств. К акту прилагают техническую документацию, и на основании этих документов бухгалтерия производит соответствующие записи в инвентарные карточки основных средств.

При передаче основных средств другой организации акт составляют в 2 экземплярах.

Выдача основных средств со склада производится по накладным (требованиям) ф.434, которые утверждаются руководителем учреждения.

Для оформления списания пришедших в негодность основных средств применяются акты о списание основных средств в бюджетных учреждениях форма ОС - 4 бюдж., акты о списании транспортных средств форма ОС - 4а, акты на списание инструментов, производственного и хозяйственного инвентаря форма 443. Указанные акты составляются постоянно действующей комиссией, назначенной приказом по учреждению.

Основные средства, пришедшие в негодность, списываются в установленном порядке. Стоимость материалов, полученных от разборки отдельных объектов основных средств и оставленных для хозяйственных нужд учреждения, относится на увеличение средств бюджетного финансирования или фондов.

Суммы, вырученные от разборки отдельных объектов основных средств, за исключением уплаченных в бюджет установленных законодательством налогов, остаются в распоряжении учреждения, а по зданиям и сооружениям перечисляются в доход соответствующего бюджета.

Учет операций по выбытию и перемещению основных средств ведется в накопительной ведомости Ф.438 в электронном виде (Приложение №2). Записи в накопительную ведомость производятся по каждому документу. При этом в графе «Итого» записывается сумма выбывших и перемещенных материальных ценностей, которая должна равняться сумме записей по дебету субсчетов. По окончанию месяца итоги по субсчетам записываются в книгу «Журнал – главная».

Синтетический учет наличия и движения ОС, принадлежащих организации на правах собственности, в ГУНО «Госветуправление» осуществляется на счете: 010100000 «Основные средства» с подразделением на субсчета:

010101000 «Жилые помещения»

010102000 «Нежилые помещения»

010103000 «Сооружения»;

010104000 «Машины и оборудование»;

010105000 «Транспортные средства»;

010106000 «Производственный и хозяйственный инвентарь»;

В течение 2006-2007г. в учреждении не было списания основных средств, только наблюдается поступление. При принятие на учет основных средств делается проводка:

Д-т 010104310 «Увеличение стоимости машин и оборудования», 010105310 «Увеличение стоимости транспортных средств», 010106310 «Увеличение стоимости производственного и хозяйственного инвентаря»;

К-т 010601410 «уменьшение капитальных вложений в основные средства».

По состоянию на конец 2007года основных средств по балансовой стоимости числится по бюджетной деятельности 8900,1 тыс. руб., за счет средств предпринимательской деятельности числится основных средств на сумму 268,0 тыс. руб., всего на сумму 9168,7 тыс. руб. (Приложение № 3,4).

Амортизация в учреждении начисляется линейным способом по Д-ту счета 040101271 «Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов» и К-ту счета 010400000 «Амортизация». Всего по состоянию на 1.01.2008г. в учреждении начислено 8010,6 тыс. руб. (Приложение № 4). Аналитический учет основных средств ведется в электронном виде на разработочных таблицах. Синтетический учет ведется в 9 журнале-ордере.

Учет материальных запасов

Бухгалтерский учет материальных запасов в Госветуправление Сокольского района ведется на основании нормативных документов, а также: Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств; Приказа МФ РФ от 04.04.94г. №29 О распоряжении материальными ценностями бюджетными учреждениями; Приказа МФ РФ от 12.05.92г. №29 О бухгалтерском учете основных средств, малоценных и быстроизнашивающихся предметов в бюджетных организациях.

Для учета материальных запасов предназначены счет 010500000 «Материальные запасы». В ГУНО «Госветуправление» учет материальных запасов ведется на следующих субсчетах:

010501000 «Медикаменты и перевязочные средства»;

010503000 «Горюче- смазочные материалы»;

010505000 «Прочие материальные запасы».

При приобретение материальных запасов делается проводка:

Д-т 010500000 «Материальные запасы» К-т 030220730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов» и 020814660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных сумм по приобретению материалов». Другим источником пополнения материальных запасов является безвозмездное поступление медикаментов и перевязочных средств по федеральной программе для борьбы с инфекциями по лечению животных. При этом делается проводка: Д-т 010501000 «Медикаменты и перевязочные средства» К-т 040101150 «Доходы от безвозмездных и безвозвратных поступлений от бюджетов». Так на противоэпизоотические мероприятия из республиканского бюджета в 2007 году получено 154 тыс. руб.

Материальные ценности отражают на синтетических счетах по фактической себестоимости их приобретения. Фактическая себестоимость материальных ресурсов определяется исходя из затрат их приобретения, расходов на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций. Для учета поступления товароматериальных ценностей используют следующие расчетные и сопроводительные документы: счета – фактуры (Приложение № 5), товарно-транспортные накладные. Отпуск медикаментов и перевязочных материалов из аптеки учреждения осуществляется на производственное потребление, хозяйственные нужды, распределяется по филиалам учреждения и реализуется на сторону. Выдача медикаментов и перевязочных материалов из аптеки производится по следующим документам:

а) накладная (требование) Ф.434;

б) ведомость выдачи материалов на нужды учреждения Ф. 410, применяется для выдачи медикаментов и перевязочных средств по филиалам учреждения;

в) заборная карта Ф.431 выписывается на выдачу горюче-смазочных материалов на каждого водителя;

г) путевой лист применяется для списания в расход автомобильного бензина. Бензин списывается по фактическому расходу, но не выше норм, утвержденных для каждой марки автомобиля;

Согласно графика документооборота документы по приходу и расходу медикаментов и перевязочных материалов обрабатываются материально-ответственными лицами, составляется материальный отчет, а затем сдается в бухгалтерию учреждения.

Учет материалов на складе осуществляет заведующий аптекой, являющийся материально-ответственным лицом. Учет движения и остатков материалов осуществляют в карточках складского учета материалов. На каждый номенклатурный номер открывают отдельную карточку. Запись в карточках заведующий делает на основании первичных документов в день совершения операций.

Бухгалтерия систематически осуществляет контроль за поступлением и расходованием материальных ценностей, находящихся в аптеке, на филиалах, а также сверяет свои записи по учету материалов с записями, ведущимися подотчетными лицами. Все первичные документы по движению материалов из аптеки и филиалов учреждения поступают в бухгалтерию, где они после соответствующего контроля формируются в журнале по операциям № 13 в электронном виде.

Организация расчетов с поставщиками по бюджетным средствам

В соответствии с «Указаниями о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, на подстатью 223 относятся расходы учреждения по оплате договоров на оказание коммунальных услуг в целях обеспечения собственных нужд, в том числе за оплату отопления и технологических нужд, а также горячего водоснабжения; потребления газа (включая его транспортировку по газораспределительным сетям и плату за снабженческо-сбытовые услуги); потребления электроэнергии для хозяйственных, производственных, технических, лечебных, научных, учебных и других целей; водоснабжения, канализации, ассенизации; другие аналогичные расходы.

Для ведения учета сумм лимитов бюджетных обязательств, принятых бюджетных обязательств, бюджетных ассигнований предназначен счет 50000000 «Санкционирование расходов бюджета». ГУНО «Госветуправление Сокольского района» применяет следующие его аналитические счета:

-1150101 «Полученные лимиты бюджетных обязательств»

-1150103 «Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств»

-1150106 «Лимиты бюджетных обязательств в пути»

-1150107 «Лимиты бюджетных обязательств невыясненные»

При получении уведомления о выданных лимитах бюджетных обязательств о главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств через органы федерального казначейства в бухгалтерском учете получателя производится запись:

Д 150105000 «Полученные ЛБО»

К 150103000 «ЛБО получателей бюджетных средств».

Например:

Лимиты на расходы по услугам связи:

Д 150105211 «Полученные ЛБО по расходам за счет услуг связи»

К 150103211 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет услуг связи» 150600 рублей;

Лимиты на расходы по коммунальным услугам:

Д 150105223 «Полученные ЛБО по расходам за счет коммунальных услуг»

К 150103223 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет коммунальных услуг» 400500 рублей.

При принятие учреждением бюджетного обязательства за счет средств бюджета и оформлении в соответствующем порядке платежных документов на оплату договоров с поставщиками составляется следующая запись (см. пример 1):

Д 150103000 «ЛБО получателей бюджетных средств»

К 150201000 «Принятые бюджетные обязательства текущего года»

По мере разрешения проблемы величина лимитов, отраженных по вышеуказанным счетам, списывается с дебета этих счетов в кредит счета 150103000 «ЛБО получателей бюджетных средств».

Неиспользованные ЛБО, как объемы финансирования федерального бюджета на текущий год, прекращают свое действие 31 декабря текущего года, поэтому на конец года не должно быть сальдо по счетам 150105000, 150103000, 150201000.

При заключение договоров с поставщиками за счет средств федерального бюджета учреждение учитывает максимальную величину авансового платежа, которая устанавливается решением исполнительных органов власти. Постановлением Правительства РФ от 02.03.05 №107 «О мерах по реализации Федерального закона о федеральном бюджете на 2005 год» определяется право получателя средств федерального бюджета предусматривать авансирование договоров (контрактов) на поставку товаров, работ, услуг:

- в размере 100% суммы договора (контракта)- по договорам на услуги связи, на подписку и приобретение печатных изданий, на обучение на курсах повышения квалификации, приобретение авиа и железнодорожных билетов, билетов для проезда городским и пригородным транспортом, а также путевок на санаторно-курортное лечение;

- в размере 30% суммы договора (контракта), если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации, по остальным договорам (контрактам).

Администраторами поступлений в бюджет являются налоговые органы, иные органы государственной власти, органы управления государственных внебюджетных фондов.

Пример. Госветуправление оформило платежные поручения для перечисления задолженности:

по оплате электрической энергии на сумму 45000 рублей;

по оплате услуг связи на сумму 30000 рублей.

При этом делаются следующие записи:

-отражено бюджетное обязательство по договору на поставку электроэнергии:

Д-т 150103223 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет коммунальных услуг»

К-т 150201223 «Принятые бюджетные обязательства текущего года за счет коммунальных услуг» 45000 рублей;

- отражено бюджетное обязательство по договору на оказание услуг связи:

Д-т 150103221 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет услуг связи»

К-т 150101221 «Принятые бюджетные обязательства текущего года за счет услуг связи» 30000 рублей.

Пример.

По статье расходов 223 «Коммунальные услуги» учреждению в соответствии с уведомлением о лимитах бюджетных обязательств было выделено 780000 рублей. В течение года величина бюджетных обязательств по данному виду расхода составила 778500 рублей.

При этом делаются следующие записи:

- получено уведомление о лимитах бюджетных обязательств. Лимит бюджетных обязательств по статье «Коммунальные услуги» составил 960000 рублей:

Д-т 150105223 «Полученные ЛБО по расходам за счет коммунальных услуг»

К-т 150103223 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет коммунальных услуг» 780000 рублей;

Д-т 150103223 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет коммунальных услуг»

К-т 150201223 «Принятые бюджетные обязательства текущего года за счет коммунальных услуг»

Данная запись производится по мере оплаты коммунальных платежей. В течение года оборот по указанным счетам составил 778500 рублей.

В конце года:

Д-т 150103223 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет коммунальных услуг»

К-т 150105223 «Полученные ЛБО по расходам за счет коммунальных услуг» 1500 рублей;

Д-т 150201223 «Принятые бюджетные обязательства текущего года за счет коммунальных услуг»

К-т 150105223 «Полученные ЛБО по расходам за счет коммунальных услуг»778500 рублей.

Синтетический учет расчетов с поставщиками.

Для учета расчетов с поставщиками в учреждении применяются следующие счета:

-020600000 «Расчеты по выданным авансам»,

-030200000 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Счет 030200000 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» имеет аналитические счета, которые представлены в табл.5

Таблица 5

Аналитические счета по счету 0302000000

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Разряды кода счета | | | | Наименование счета |
| 18 | 19-21 | 22-23 | 24-26 |
| 0 | 302 | 01 | 000 | Расчеты по заработной плате |
| 0 | 302 | 02 | 000 | Расчеты по прочим выплатам |
| 0 | 302 | 03 | 000 | Расчеты по начислениям на оплату труда |
| 0 | 302 | 04 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по оплате услуг связи |
| 0 | 302 | 05 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по оплате транспортных услуг |
| 0 | 302 | 06 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по оплате коммунальных услуг |
| 0 | 302 | 07 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по оплате арендной платы за пользование имуществом |
| 0 | 302 | 08 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по оплате услуг по содержанию имущества |
| 0 | 302 | 09 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по оплате прочих услуг |
| 0 | 302 | 10 | 000 | Расчеты по безвозмездным безвозвратным перечислениям государственным и муниципальным организациям |
| 0 | 302 | 11 | 000 | Расчеты по безвозмездным безвозвратным перечислениям , за исключением государственных и муниципальных организаций |
| 0 | 302 | 12 | 000 | Расчеты по перечислениям другим бюджетам бюджетной системы Российской Федерации |
| 0 | 302 | 13 | 000 | Расчеты по перечислениям наднациональным организациям и правительствам иностранных государств |
| 0 | 302 | 14 | 000 | Расчеты по перечислениям международным организациям |
| 0 | 302 | 15 | 000 | Расчеты по пенсиям, пособиям и выплатам по пенсионному социальному и медицинскому страхованию населения |
| 0 | 302 | 16 | 000 | Расчеты по пособиям по социальной помощи населению |
| 0 | 302 | 17 | 000 | Расчеты по пенсиям, пособиям, выплачиваемым организациями сектора государственного управления |
| 0 | 302 | 18 | 000 | Расчеты по прочим расходам |
| 0 | 302 | 19 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по приобретению основных средств |
| 0 | 302 | 20 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по приобретению нематериальных активов |
| 0 | 302 | 21 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по приобретению непроизводственных запасов |
| 0 | 302 | 22 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по приобретению материальных запасов |
| 0 | 302 | 23 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по приобретению ценных бумаг, кроме акций |
| 0 | 302 | 24 | 000 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками по приобретению акций и иных форм участия в капитале |

Значения разрядов кода счета 22-23 позволяют конкретизировать содержание расчета. Аналитический счет 30101 служит для учета расчетов по оплате труда, счета 30208-30209 предназначены для учета расчетов по субсидиям, 30210-30212 используются при отражении операций по межбюджетным отношениям и при расчетах с международными организациями и правительствами. На счетах 30213-30214 отражаются расчеты по социальной помощи и социальным пособиям. Остальные счета применяются бюджетными учреждениями всех отраслей сектора государственного управления для отражения расчетов по приобретаемым товарам, работам, услугам.

Разряды кода 24-26 представляют собой код операции сектора государственного управления.

При списание средств в оплату заключенных учреждением договоров (контрактов) на поставку товаров (работ, услуг) в бухгалтерском учете проводят следующие записи по дебету соответствующих аналитических счетов счета 030200830 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счетов:

030405000 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов»,

120101610 «Выбытия денежных средств учреждения с банковских счетов» - при оплате расходов по заключенным договорам за счет внебюджетных средств.

Начисление кредиторской задолженности за поставленные поставщиками материальные ценности, нематериальные активы, оказанные услуги, отражают по кредиту счета 030200730 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и дебету счетов:

010600000 «Вложения в нефинансовые активы», соответствующие счета аналитического учета (010601310, 010602320, 010603330, 010604340), если результатом взаимоотношения с поставщиками является приобретение нефинансовых активов:

040101200 «Расходы учреждения», если совершается операция текущего характера, например, оказание услуг.

Пример.

Госветуправление заключило договор за счет средств бюджетного финансирования на оказание услуг связи в сумме 23600 рублей (в том числе НДС), транспортных услуг в сумме 17700 рублей (в том числе НДС), на покупку основного средства в сумме 35400 рублей (в том числе НДС). Услуги были оказаны и оплачены.

В бухгалтерском учете делаются следующие записи:

-начислена кредиторская задолженность по услугам связи:

Д-т 140101221 «Расходы на услуги связи»

К-т 130204730 «Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками по оплате услуг связи» 23600 рублей;

-начислена кредиторская задолженность по транспортным услугам:

Д-т 140101222 «Расходы на транспортные услуги»

К-т 130205730 «Увеличение кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками по оплате транспортных услуг» 17700 руб.;

- начислена кредиторская задолженность по поставленному основному средству:

Д-т 110601310 «Увеличение капитальных вложений в основные средства»

К-т 130219730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств» 35400 рублей;

-оплачены поставщикам оказанные услуги связи:

Д-т 130204830 «Уменьшение кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками по оплате услуг связи»

К-т 130405221 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов по оплате услуг связи» 23600 рублей;

- оплачены поставщикам оказанные транспортные услуги:

Д-т 130205830 «Уменьшение кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками по оплате транспортных услуг»

К-т 130405222 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов по оплате транспортных услуг» 17700 рублей;

- оплачены поставщикам основные средства:

Д-т 130219830 «Уменьшение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»

К-т 130405310 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов по приобретению основных средств»

35400 рублей.

Расчеты с работниками по оплате труда

Для учета личного состава учреждения, начисления и выплат заработной платы используют в Госветуправление следующие формы первичных документов:

- приказ о приеме на работу (ф. № Т-1) – составляется на каждого члена трудового коллектива работником отдела кадров.

- личная карточка (ф. № Т-2) – заполняется на каждого работника в одном экземпляре.

- приказ о переводе на другую работу (ф. № Т-5) – составляется в двух экземплярах в отделе кадров при оформлении перевода работника из одного подразделения в другое.

- приказ о предоставлении отпуска (ф. Т-6) - применяется для оформления ежегодного отпуска и отпусков других видов.

Приказ о прекращении трудового договора (ф. Т-8) – составляется в двух экземплярах в отделе кадров и подписывается руководителем подразделения организации и ее руководителем. В приказе указывают причину и основание увольнения.

Для осуществления табельного учета и контроля за трудовой дисциплиной применяют табеля учета использования рабочего времени. Оформленные табеля сдаются в бухгалтерию.

В расчетной ведомости содержатся все расчеты по определению сумм заработной платы, подлежащих выплате работникам. Платежную ведомость используют для выплаты заработной платы. В ней указывают фамилии, инициалы работников, их табельные номера, суммы к выдаче и расписку в получении заработной платы. Расчетные и платежные ведомости применяют для расчетов с работниками за целый месяц.

Расчеты с работниками при уходе в отпуск или увольнении производят в записке-расчете. Все выплаты производятся один раз в месяц 3числа по платежным ведомостям.

Платежные ведомости подписываются составившими и проверившими их работниками. Поскольку в ГУНО «Госветуправление Сокольского района» есть центральная бухгалтерия, то платежные ведомости составляются раздельно на каждое обслуживаемое подразделение.

Заработную плату выдают из кассы организации в течение трех дней. Депонированной заработной платы организация не имеет. На выданные суммы заработной платы составляется расходный кассовый ордер, который оформляется в установленном порядке и регистрируется в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов. На платежных ведомостях проставляется дата и номер расходного кассового ордера, по которому произведено списание денег по кассе.

В организации на каждого работника открывают лицевой счет, на лицевой стороне которого записываются сведения о работнике (оклад, стаж работы, время поступления на работу и др.), а на оборотной стороне – все виды начислений и удержаний за каждый месяц. По этим данным легко рассчитать средний заработок за любой период времени.

На основании расчетных и платежных ведомостей составляется журнал по операциям №5 (Приложение № 6). К журналу по операциям прикладываются все документы, послужившие основанием для начисления заработной платы (табели, выписки из приказов и др.).

Больничные листки подшиваются в отдельную папку и нумеруются в хронологическом порядке с начала года. На каждом листке проставляется номер расчетной ведомости, в которую он включен для начисления.

Расходы по заработной плате в Госветуправление отражаются по статье 210 «Оплата труда и начисления на оплату труда» согласно экономической классификации расходов. Эта статья включает в себя подстатью 211 «Заработная плата», подстатью 212 «Прочие выплаты» и подстатью 213 «Начисления на оплату труда».

Счета расчетов с работниками по оплате труда, иным выплатам, удержаниям и начислениям

Сумма начисленной заработной платы отражается на счете 030201000 «Расчеты по оплате труда». Указанный счет используется, если речь идет о расчетах с работниками, с которыми заключен трудовой договор.

Расчеты с работниками по пособиям по социальному страхованию учитываются отдельно, на счете 030203000 «Расчеты по пособиям по социальному страхованию населения».

Для учета сумм удержаний из заработной платы по безналичным перечислениям в Госветуправлении используется счет 030403000 «Расчеты по удержаниям из заработной платы». Удержанные суммы налога на доходы физических лиц отражаются на счете 030301000 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц»

Для отражения начисленных сумм единого социального налога и взносов по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний используется счет 030302000 «Расчеты по единому социальному налогу и страховым взносам на пенсионное страхование в Российской Федерации» и счет 030306000 «Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».

Аналитический учет расчетов по оплате труда ведется в лицевых карточках расчетов по оплате труда.

Пример.

В Госветуправление в соответствии с коллективным договором установлена полная форма расчетов по оплате труда. Работнику установлены оклад по занимаемой должности в размере 2000 рублей, надбавки за непрерывную работу (стаж – 6 лет) в размере 30% от оклада, надбавки за сложность и напряженность – 50% от оклада. Общая сумма заработной платы составляет 3600 рублей (2000 + 2000 x 30% + 2000 x 50%).

Работник представил в бухгалтерию информацию о том, что он женат, имеет ребенка 10 лет от первого брака и ежемесячно платит алименты в размере 30% от суммы, причитающейся к выдаче.

Изначально для осуществления расходов по начислению и выплате заработной платы работникам учреждение должно отразить в учете лимиты бюджетных обязательств, предусмотренные на эти цели:

- отражено получение лимитов бюджетных обязательств по расходам на оплату труда:

Д-т 150105211 «Полученные ЛБО по расходам за счет оплаты труда»

К-т 150103211 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет оплаты труда» 3600 рублей;

- отражены начисления на оплату труда:

Д-т 150105213 «Полученные ЛБО по расходам за счет начислений на выплаты по оплате труда»

К-т 150103213 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет начислений на оплату труда»

943 рубля (3600 x (26% + 0,2%);

По окончании месяца работнику начислена заработная плата за отработанное время, произведены установленные начисления и удержания. Эти операции отражаются в учете следующими бухгалтерскими записями:

- начислена заработная плата за февраль 2007 года:

Д-т 140101211 «Расходы по оплате труда»

К-т 130201730 «Увеличение кредиторской задолженности по оплате труда» 3600 рублей;

- отражено принятие обязательств по оплате труда:

Д-т 150105211 «Полученные ЛБО по расходам за счет оплаты труда»

К-т 150201211 «Принятые бюджетные обязательства текущего года за счет оплаты труда»

3600 рублей;

- начислен ЕСН:

Д-т 140101213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда учреждения»

К-т 130302730 «Увеличение кредиторской задолженности по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации»

936 рублей (3600 x 26%);

- начислены взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний:

Д-т 140101213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда учреждения»

К-т 130306730 «Увеличение кредиторской задолженности по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»

7 рублей (3600 x 0,2%);

- отражены в учете принятые бюджетные обязательства:

Д-т 150103213 «ЛБО получателей бюджетных средств по расходам за счет начислений на выплаты по оплате труда»

К-т 150201213 «Принятые бюджетные обязательства текущего года за счет начислений на выплаты по оплате труда»

943 рубля (936 + 7);

- удержана сумма налога на доходы физических лиц:

Д-т 130201830 «Уменьшение кредиторской задолженности по оплате труда»

К-т 130301730 «Увеличение кредиторской задолженности по НДФЛ»

338 рублей ((3600 – 400 – 600) x 13%);

- удержана сумма по исполнительному листу:

Д-т 130201830 «Уменьшение кредиторской задолженности по оплате труда»

К-т 130403730 «Увеличение кредиторской задолженности по удержаниям из заработной платы»

679 рублей ((2600 – 338) x 30%);

- удержаны из заработной платы по заявлению работника профсоюзные взносы:

Д-т 130201830 «Уменьшение кредиторской задолженности по оплате труда»

К-т 130403730 «Увеличение кредиторской задолженности по удержаниям из заработной платы», субсчет «Профсоюзные взносы»

36 рублей (3600 x 1%);

- оплачен ЕСН:

Д-т 130302830 «Уменьшение кредиторской задолженности по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации»

К-т 130405213 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по начислениям на выплаты по оплате труда» 936 рублей;

- оплачены взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний:

Д-т 130306830 «Уменьшение кредиторской задолженности по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»

К-т 130405213 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по начислениям на выплаты по оплате труда» 7 рублей;

- оплачен НДФЛ:

Д-т 130301830 «Уменьшение кредиторской задолженности по НДФЛ»

К-т 130405290 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по прочим расходам» 338 рублей;

- оплачены удержанные из заработной платы по исполнительному листу алименты:

Д-т 130403830 «Уменьшение кредиторской задолженности по удержаниям из оплаты труда», субсчет «Исполнительные листы»

К-т 130405211 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по заработной плате»

679 рублей;

- оплачены удержанные из заработной платы профсоюзные взносы:

Д-т 130403830 «Уменьшение кредиторской задолженности по удержаниям из оплаты труда», субсчет «Профсоюзные взносы»

К-т 130405211 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по заработной плате» 36 рублей.

Расчеты по удержаниям из заработной платы

На счете 0 304 03 000 «Расчеты по удержаниям из оплаты труда» учитывают расчеты по удержаниям из заработной платы, безналичным перечислениям на счета во вклады сотрудников учреждения; взносам по договорам добровольного страхования; взносам на пенсионное страхование; суммам членских профсоюзных взносов; исполнительным листам и другим документам.

Удержания производят на основании исполнительных документов:

- выдаваемые судами исполнительные листы;

- судебные приказы;

- нотариально удостоверенные соглашения об уплате алиментов;

- удостоверения комиссии по трудовым спорам, выдаваемые на основании ее решений;

Размер удержаний из заработной платы установлен статьей 66 Федерального закона от 21 июля 1997 г. N 119-ФЗ. Согласно этой статье с должника удерживается не более 50 процентов заработной платы и приравненных к ней платежей до полного погашения взыскиваемых сумм. Так, при взыскании алиментов на несовершеннолетних детей, возмещении вреда, причиненного здоровью, возмещении вреда лицам, понесшим ущерб в результате смерти кормильца, и возмещении за ущерб, причиненный преступлением, размер удержаний из заработной платы и приравненных к ней платежей не превышает 70 процентов.

Пример.

В Госветуправление поступил исполнительный лист о взыскании с работника ущерба от дорожно-транспортного происшествия в пользу третьего лица. Взыскиваемая сумма составляет 8000 руб. Заработная плата сотрудника = 5000 руб. Он имеет право на стандартный налоговый вычет в размере 400 руб. Сумма налога на доходы физических лиц составит: (5000 руб. - 400 руб.) х 13% = 598 руб. Общая сумма удержаний из заработной платы сотрудника не может превышать: (5000 руб. - 598 руб.) х 50% = 2201 руб. Зам. главного бухгалтера делает в учете следующие записи по отражению удержаний из зарплаты работника:

- произведено удержание из заработной платы работника:

Д-т 130201830 «Уменьшение кредиторской задолженности по оплате труда»

К-т 130403730 «Увеличение кредиторской задолженности по удержаниям из оплаты труда» 2201 рублей;

-перечислена удержанная сумма:

Д-т 130403830 «Уменьшение кредиторской задолженности по удержаниям из заработной платы»

К-т 130405210 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по оплате труда и начислениям на оплату труда» 2201 рублей.

Расчеты по платежам в бюджеты

Расчеты по налоговым платежам учитывают на счете 0 303 00 000 «Расчеты по платежам в бюджеты». Аналитический учет по счету ведут в разрезе видов расчетов в карточке учета средств и расчетов. Порядок исчисления налогов и сборов регламентирует Налоговый кодекс РФ. Поэтому здесь рассматривается только порядок начисления и перечисления налогов и сборов на счетах бухгалтерского учета.

Налог на доходы физических лиц

Какие проводки делает бухгалтер Госветуправление при начислении этого налога, покажет пример.

Пример. Сотруднику Госветуправление в январе начислена заработная плата в размере 3000 руб. Работник имеет право на стандартный налоговый вычет в 400 руб. Сумма НДФЛ, подлежащая удержанию, составит: (3000 руб. - 400 руб.) х 13% = 338 руб. Бухгалтер записал:

- удержан НДФЛ:

Д-т 130201830 «Уменьшение кредиторской задолженности по оплате труда»

К-т 130301730 «Увеличение кредиторской задолженности по НДФЛ» 338 рублей;

- перечислен в бюджет НДФЛ:

Д-т 130301830 «Уменьшение кредиторской задолженности по НДФЛ»

К-т 130405211 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по заработной плате» 338 рублей.

Единый социальный налог и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование

Порядок уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное страхование регламентируется Федеральным законом от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации».

Пример. Госветуправление начислило и перечислило в бюджет единый социальный налог и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в общей сумме 104 000 руб.

Бухгалтер записал:

- начислены ЕСН и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование:

Д-т 1 401 01 213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда учреждения»

К-т 1 303 02 730 «Увеличение кредиторской задолженности по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации» 104000 рублей;

- перечислены в бюджет ЕСН и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование:

Д-т 130302830 «Уменьшение кредиторской задолженности по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации»

К-т 130405213 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по начислениям на оплату труда» 104000 рублей.

Учреждение за счет средств ФСС России оплачивает:

- пособия по временной нетрудоспособности;

- пособия по беременности и родам;

- пособие на погребение;

Пример. За отчетный период бухгалтерия бюджетного учреждения начислила пособия по временной нетрудоспособности на сумму 5000 рублей.

Бухгалтер отразил запись в учете:

- начислены пособия по временной нетрудоспособности:

Д-т 130302830 «Уменьшение кредиторской задолженности по ЕСН и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации»

К-т 130203730 «Увеличение кредиторской задолженности по начислениям на оплату труда»5000 рублей.

Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

Уплату данных взносов регулирует Федеральный закон от 24.07.98 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».

Пример. За отчетный период бухгалтерия бюджетного учреждения начислила страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на сумму 12000 рублей.

В учете это было отражено так:

- начислены взносы:

Д-т 140101213 «Расходы на начисления на выплаты по оплате труда учреждения»

К-т 130306730 «Увеличение кредиторской задолженности по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» 12000 рублей;

- перечислены взносы в бюджет:

Д-т 130306830 «Уменьшение кредиторской задолженности по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»

К-т 130405213 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по начислениям на оплату труда» 12000 рублей.

Расчеты с подотчетными лицами

Расчеты с подотчетными лицами по выдаваемым им авансам учитывают на счете 0 208 00 000 «Расчеты с подотчетными лицами».

Аванс под отчет выдают по распоряжению руководителя учреждения на основании письменного заявления получателя с указанием назначения аванса и срока, на который он выдается. На заявлении о выдаче сумм под отчет работник бухгалтерии проставляет соответствующий счет аналитического учета счета 0 208 00 000 «Расчеты с подотчетными лицами». Отметку об отсутствии за подотчетным лицом задолженности по предыдущим авансам в учреждении не делается. Подотчетное лицо представляет авансовый отчет. К нему прикладывают документы, подтверждающие произведенные расходы. Документы, приложенные к Авансовому отчету, нумеруются в порядке их записи в отчете. Аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведут в документе произвольной формы: свод операций по расчетам с подотчетными лицами, синтетический учет ведется в Журнале операций по расчетам с подотчетными лицами (Приложение № 7).

Учет денег, выданных подотчетным лицам на хозяйственные нужды

Какие проводки делает бухгалтер бюджетного учреждения в этой ситуации, показывает пример.

Пример. Подотчетному лицу было выдано 800 руб. для приобретения канцелярских товаров. Работник приобрел канцтовары на сумму 700 руб. Остаток денег работник вернул в кассу учреждения.

Бухгалтер отразил эти операции так:

- выданы денежные средства под отчет:

Д-т 120822560 «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению материалов»

К-т 120104610 «Выбытия из кассы»

800 рублей;

- на основании авансового отчета оприходованы канцелярские товары:

Д-т 110506340 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов»

К-т 120822660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению материалов» 700 рублей;

- возвращена неиспользованная подотчетная сумма:

Д-т 120104510 «Поступления в кассу»

К-т 120822660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению материалов» 100 рублей (800 – 700). Выдавая денежные средства в подотчет, учреждение не только приобретает нефинансовые активы, но и оплачивает услуги сторонних организаций.

Пример. Подотчетному лицу за счет бюджетных средств было выдано 1000 рублей для оплаты транспортных услуг.

На основании авансового отчета работника бухгалтер записал:

- выданы денежные средства под отчет:

Д-т 120805560 «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате транспортных лиц»

К-т 120104610 «Выбытия из кассы» 1000 рублей;

- на основании авансового отчета отражены расходы с оплатой транспортных услуг:

Д-т 140101222 «Расходы на транспортные услуги»

К-т 120805660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате транспортных услуг» 1000 рублей.

Учет командировочных расходов

На счете 0 208 00 000 «Расчеты с подотчетными лицами» отражают также операции по выдаче денег на командировочные расходы.

Служебные поездки работников, постоянная работа которых протекает в пути или имеет разъездной характер, командировками в ГУНО «Госветуправление» не признаются.

Командированному работнику оплачиваются:

- расходы по найму жилого помещения;

- расходы по проезду к месту командировки и обратно;

- суточные;

- другие расходы (например, услуги связи или почты).

На оплату таких расходов работнику перед его отъездом в командировку выдают аванс.

Командировочные расходы возмещаются в следующих размерах.

1. Расходы по бронированию и найму жилого помещения возмещаются по фактическим затратам, подтвержденным соответствующими документами. При отсутствие подтверждающих документов расходы по найму жилого помещения возмещаются в размере 30 процентов установленной нормы суточных за каждый день нахождения в служебной командировке.

2. Расходы на выплату суточных - 100 руб. за каждый день служебной командировки.

3. Расходы по проезду к месту служебной командировки и обратно в размере фактических расходов.

Пример. После возвращения из командировки сотрудник составил авансовый отчет. Расходы, согласно авансовому отчету, составили:- по найму жилого помещения - 2200 руб.;- по проезду к месту командировки и обратно - 3000 руб.; - суточные - 400 руб. Бухгалтер записал:

- учтены суточные:

Д-т 140101211 «Расходы по оплате труда»

К-т 120801660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по заработной плате» 400 рублей;

- отражены расходы по оплате транспортных услуг:

Д-т140101222 «Расходы на транспортные услуги»

К-т 120805660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате транспортных услуг» 3000 рублей;

- отражены расходы по найму жилья:

Д-т 140101226 «Расходы на прочие услуги»

К-т 120809660 «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате прочих услуг» 2200 рублей.

Суточные при служебных командировках отражаются по подстатье 212 «Прочие выплаты», которая входит в статью 210 «Оплата труда и начисления на оплату труда»

Статья 210 включает в себя следующие подстатьи:

- 211 «Заработная плата»;

- 212 «Прочие выплаты»;

- 213 «Начисления на оплату труда».

Однако бюджетный План счетов предусматривает лишь следующие аналитические счета:

- 0 401 01 210 «Расходы по оплате и начислениям на оплату труда»;

- 0 401 01 211 «Расходы по заработной плате»;

- 0 401 01 212 «Расходы по прочим выплатам».

Таким образом, в Плане счетов отсутствует аналитический счет, на котором бы отражались расходы по статье 212 «Прочие выплаты» экономической классификации. Поэтому расходы, относящиеся к данной статье, в Госветуправление отражают на счете 0 401 01 211 «Расходы на оплату труда».

**2.3 Бухгалтерская отчетность ГУНО «Госветуправление Сокольского района»**

По итогам года отделом бухгалтерского учета и отчетности ГУНО «Госветуправление» составляются следующие формы бухгалтерской отчётности:

Таблица 6

Перечень форм годовой, квартальной и месячной бюджетной отчетности, составляемой и представляемой ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района» Главному распорядителю

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование формы документа | Код формы по ОКУД | | Кому представляется |
| Годовая, к | месячная |
| Баланс исполнения бюджета главного распорядителя (распорядителя), получателя средств бюджета (сводный) | 0503130 |  | Минфин России |
| Отчет о финансовых результатах деятельности (сводный) | 0503121 |  | Минфин России |
| Отчет об исполнении бюджета главного распорядителя (распорядителя), получателя средств бюджета (сводный) | 0503127 | 0503127 | Минфин России |
| Пояснительная записка (сводная, на основании пояснительных записок получателей и собственной пояснительной записки) | 0503160 |  | Минфин России |
| Справка по внутренним расчетам (сводная) |  | 0503125 | Минфин России |
| Справка об остатках денежных средств на банковских счетах получателя средств бюджета (сводная) |  | 0503126 | Минфин России |
| Отчет об исполнении бюджета главного распорядителя (распорядителя), получателя средств бюджета (сводный) | 0503127 | 0503127 | Минфин России |
| Пояснительная записка (сводная, на основании пояснительных записок получателей и собственной пояснительной записки) | 0503160 |  | Минфин России |

Форма № 1 «Баланс исполнения смет доходов и расходов» заполняется учреждением на основании книги «Журнал – Главная», где отражаются показатели в целом по всем субсчетам плана счетов бухгалтерского учёта в учреждении по исполнению смет доходов и расходов по бюджетным средствам. (Приложение № 8,9,10,11).

Рассмотрим состав формы №1 (Приложения № 4) ГУНО «Госветуправление» за 2007 год.

1. Раздел I «Нефинансовые активы».

В разделе указывается следующая информация:

- по строке 010 – наличие объектов основных средств по балансовой стоимости по фактическим расходам на их приобретение, сооружение и изготовление, а по объектам, которые подвергались переоценке, – по восстановительной стоимости по счетам 010100000 – на конец 2007 г. основные средства составили 9168672 руб.;

- по строке 020 - начисленная амортизация по основным средствам по счетам 010401000 – 010407000 – на конец 2007г. данный показатель равен 8010578 руб.;

- по строке 030 - наличие объектов основных средств по остаточной стоимости – основных средств по остаточной стоимости числится 1158093 руб.;

- по строке 040 - наличие объектов непроизведенных активов по балансовой стоимости по фактическим расходам на их приобретение, сооружение и изготовление, а по объектам, которые подвергались переоценке, – по восстановительной стоимости по счетам 0103ХХ000;

- по строке 050 - наличие объектов нематериальных активов по балансовой стоимости по фактическим расходам на их приобретение, сооружение и изготовление, а по объектам, которые подвергались переоценке, – по восстановительной стоимости по счету 010201000;

- по строке 060 - начисленная амортизация по нематериальным активам по счету 010408000;

- по строке 070 - наличие объектов нематериальных активов по остаточной стоимости.

- по строке 080 - наличие запасов материальных ценностей, готовой продукции, предназначенных для однократного использования в процессе финансово-хозяйственной деятельности, по фактической стоимости приобретения или изготовления по счету 010500000 «Материальные запасы» - на конец 2007г. материальные запасы составили 91279 руб.

- по строке 090 - суммы капитальных вложений (инвестиций) в объеме фактических затрат в объекты нефинансовых активов при их приобретении, строительстве (изготовлении) и модернизации (реконструкции), которые впоследствии будут приняты к бюджетному учету в качестве объектов нефинансовых активов, по счету 010600000 «Вложения в нефинансовые активы»;

- по строке 091 - суммы капитальных вложений (инвестиций) в основные средства по счету 010601000 «Капитальные вложения в основные средства»;

- по строке 092 - суммы капитальных вложений (инвестиций) в нематериальные активы по счету 010602000 «Капитальные вложения в нематериальные активы»;

- по строке 093 - суммы капитальных вложений (инвестиций) в непроизведенных активов по счету 010603000 «Капитальные вложения в непроизведенных активов»;

- по строке 094 – суммы затрат по изготовлению материальных запасов и готовой продукции (работ, услуг) по приносящей доход деятельности по счету 010604000 «Изготовление материалов, готовой продукции (работ, услуг)»;

- по строке 120 - стоимость объектов основных средств, нематериальных активов, материальных запасов, оплаченных учреждениями и отгруженных поставщиками, но не поступивших к концу отчетного месяца в учреждение при осуществлении расчетов по аккредитиву, а также при движении объектов нефинансовых активов по централизованному снабжению по счету 010700000;

- по строке 121 - стоимость объектов основных средств в пути по счету 010701000 «Основные средства в пути»;

- по строке 122 - стоимость объектов нематериальных активов в пути по счету 010702000 «Нематериальные активы в пути»;

- по строке 123 - стоимость материальных запасов в пути по счету 010703000 «Материалы в пути».

- по строке 150 - стоимость объектов нефинансовых активов, принадлежащих Госветуправление, включая вложения в нефинансовые активы (итого по разделу I). Итог 1 раздела равен 1704083 руб.

2. Раздел II «Финансовые активы»

В разделе указывается следующая информация:

- по строке 170 – денежные средства учреждения Регионального Агентства по счету 020100000 «Денежные средства учреждения» На отчетную дату их сумма составила 30560 руб.;

- по строке 171 - остатки неиспользованных внебюджетных средств по счету 220101000 «Денежные средства учреждения на банковских счетах», на конец 2007г. их сумма равна 8717 руб.;

- по строке 172 - средства, поступившие во временное распоряжение, по счету 020102000 «Денежные средства учреждения во временном распоряжении»;

- по строке 173 – средства, перечисленные органами, организующими исполнение бюджета, вышестоящим главным распорядителем (распорядителем) средств бюджета, но полученные учреждениями Комитета по ветнадзору в следующем месяце, а также при переводе средств с одного счета на другой счет по счету 020103000 «Денежные средства учреждения в пути»;

- по строке 174 - остатки наличных денежных средств в кассе по счету 020104000 «Касса», на анализируемую дату денежных средств числится в сумме 3147 руб.;

- по строке 175 - фактическая стоимость находящихся в кассе денежных документов по счету 020105000 «Денежные документы». На конец 2007г. на балансе учреждения числится бланк строгой отчетности на сумму 18696 руб.;

- по строке 177 - остатки средств бюджета в иностранных валютах на счетах Госветуправление, а также остатки внебюджетных средств, отраженные на отчетную дату в валюте РФ по курсу ЦБ РФ, по счету 020107000 «Денежные средства учреждения в иностранной валюте»;

- по строке 230 - сумма дебиторской задолженности по начисленным в бюджет доходам по счету 0205ХХ000 «Расчеты с дебиторами по доходам». Задолженность на конец 2007г. составила 72850 руб.;

- по строке 260 - дебиторская задолженность по авансам по счету 020600000 «Расчеты по выданным авансам»;

- по строке 290 – дебиторская задолженность по бюджетным кредитам по счету 020700000 «Расчеты с дебиторами по бюджетным ссудам и кредитам»;

- по строке 280 - дебиторская задолженность подотчетных лиц по выданным им авансам по счету 020800000 «Расчеты с подотчетными лицами» - на конец 2006г. она составила 10792 руб.;

- по строке 310 - дебиторская задолженность подотчетных лиц по заработной плате по счету 020800000 «Расчеты с подотчетными лицами». Сумма задолженности на 1.01.2008г. составила 7384 руб.;

- по строке 320 - сумма числящихся на счете недостач и хищений денежных средств и материальных ценностей, суммы потерь от порчи материальных ценностей и другие суммы, подлежащие удержанию и списанию в установленном порядке, по счету 020900000 «Расчеты по недостачам», на конец 2007г. задолженность по недостачам числится в сумме 404 руб.;

- по строке 330 - суммы по расчетам с прочими дебиторами по счету 021000000 «Расчеты с прочими дебиторами»;

- по строке 331 - суммы НДС, предъявленные поставщиками (подрядчиками) за поставленные нефинансовые активы, выполненные работы, оказанные услуги по приносящей доход деятельности по счету 221001000 «Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам»;

- по строке 332 – расчеты по операциям с наличными денежными средствами получателя бюджетных средств по счету 021003000 «Расчеты по поступлениям в бюджет с органами, организующими исполнение бюджетов»

- по строке 400 - итоговая сумма финансовых активов, образовавшихся при исполнении бюджета за отчетный период учреждением Госветуправление (итого по разделу II) Итог 2 раздела по данным баланса составил 111199 руб.;

- по строке 410 – итоговая сумма актива Баланса, в 2007 году по балансу она равна 1815282 руб.

3. Раздел III «Обязательства»

В разделе указывается следующая информация:

- по строке 470 – сумма кредиторской задолженности по долговым обязательствам учреждения Госветуправление по счету 03010000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам»;

- по строке 490 - сумма кредиторской задолженности учреждения Госветуправление перед поставщиками и подрядчиками по счету 030200000 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». По данной статье у учреждения числится на конец 2007 г. переплата в сумме 10475 руб.;

- по строке 510 - сумма кредиторской задолженности по платежам в бюджет по счету 030300000 «Расчеты по платежам в бюджеты» По данной статье у учреждения числится на конец 2007 г. переплата в сумме 19455 руб.;

- по строке 511 – суммы, начисленные на счете 030301000 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц»;

- по строке 512 – суммы, начисленные на счете 030302000 «Расчеты по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации». Переплата составила на конец 2007г. 11447 руб.;

- по строке 513 – суммы, начисленные на счете 230303000 «Расчеты по налогу на прибыль»;

- по строке 514 – суммы, начисленные на счете 030304000 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость»;

- по строке 515 – суммы, начисленные на счете 030305000 «Расчеты по прочим платежам в бюджет», переплачено 2409 руб. по состоянию на 1.01.2008г.;

- по строке 516 – суммы, начисленные на счете 030306000 «Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», переплачено на конец 2007г. -5599 руб.;

- по строке 530 - сумма кредиторской задолженности, отраженная на счете 030400000 «Прочие расчеты с кредиторами»;

- по строке 531 – суммы, начисленные на счете 030401000 «Расчеты по средствам, полученным во временное распоряжение»;

- по строке 532 – суммы, начисленные на счете 030402000 «Расчеты с депонентами»;

- по строке 533 – суммы, начисленные на счете 030403000 «Расчеты по удержаниям оплаты труда»;

- по строке 534 – суммы, начисленные на счете 030404000 «Внутренние расчеты между главными распорядителями (распорядителями) и получателями средств»;

- по строке 600 - итоговая сумма обязательств, образовавшихся при исполнении бюджета за отчетный период (итого по разделу III). Переплата по итогу 3 раздела баланса в ГУНО «Госветуправление» на 01.01.2008г. составила 29930руб.

4. Раздел IV «Финансовый результат»

В разделе указывается следующая информация:

- по строке 620 - данные по счету 040100000 «Финансовый результат учреждения» на конец 2007г этот показатель по балансу составил 1845212 руб.;

- по строке 670 - в графах 3, 4, 5 показателя «На начало отчетного периода» – сальдо на начало года на счете 040103000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов»; в графах 6, 7, 8 показателя «На конец отчетного периода» по состоянию на 1 января результат с учетом операций по текущему финансовому году на счете 040103000. Прибыль составила 1788638 руб.

- по строке 680 –отражаются доходы будущих периодов по счету 040104100 «Доходы будущих периодов», по состоянию на 1.01.2008г. их сумма составила 56577 руб.

- по строке 900 – итоговая сумма пассива Баланса. Она равна 1818282 руб.

Справка к Балансу ф. 0503130 по заключению счетов бюджетного учета отчетного финансового года составляется ГУНО «Госветуправление» по состоянию на 1 января 2008 г.

В справке показываются обороты, образовавшиеся в ходе исполнения бюджета по счетам, подлежащим закрытию в установленном порядке по состоянию на 1 января до проведения заключительных операций (графы 2 - 5), и заключительные записи по закрытию счетов, проведенные 31 декабря отчетного финансового года (графы 6 - 13).

Операции закрытия счетов оформляются в бюджетном учете следующими записями:

1. Списание распорядителем средств бюджета, использованных получателем, на основании отчетности получателей:

Дебет счета 140103000 – Кредит счета 130404000;

2. Списание средств бюджета использованных получателем бюджета второго уровня:

Дебет счета 130404000 – Кредит счета 140103000;

3. Списание в конце года начисленных доходов:

Дебет счета 040101100 – Кредит счета 040103000;

4. Списание в конце года начисленных расходов:

Дебет счета 040103000 – Кредит счета 040101200;

5. Закрытие в конце года расчетов с органами, организующими исполнение бюджетов, по поступлениям в бюджет:

Дебет счета 140103000 – Кредит счета 121002000;

6. Закрытие в конце года расчетов с органами, организующими исполнение бюджетов, по платежам из бюджета:

Дебет счета 130405000 – Кредит счета 140103000.

Справка позволяет проверить правильность формирования Баланса ф. 0503130 и закрытия счетов.

Аналогично заполняются и другие отчеты (Приложения 5,6,7,8,12,13).

**2.4.** Оценка работы ГУНО «Госветуправление Сокольского района» по исполнению бюджета

Финансовое состояние предприятия, организации - совокупность показателей, оценивающих степень удовлетворения потребностей предприятия в финансовых ресурсах, необходимых для его нормального функционирования, отражающих обеспеченность или необеспеченность предприятия денежными средствами для осуществления нормальной хозяйственной деятельности (своевременного погашения задолженностей и т. д.). На 2007 год учреждению доведен лимит бюджетных обязательств в сумме 5577,6 тыс. руб. по бюджетной деятельности и 1859,0 тыс. руб. по предпринимательской деятельности. За 2007 год учреждение профинансировано полностью на 100% по бюджетной деятельности. Смета по предпринимательской деятельности выполнена всего 969,9 тыс. руб. или на 52,2%. От управления финансов администрации Сокольского района выделено 98,6 тыс. руб. для приобретения вакцин для сельскохозяйственных предприятий и 154,0 тыс. руб. на приобретение биопрепаратов против птичьего гриппа выделено Комитетом Госветнадзора Нижегородской области. ГУНО «Госветуправление Сокольского района» является некоммерческой организацией, поэтому для нее характерны статьи затрат, предусмотренные для бюджетных организаций. Для нее целесообразнее рассматривать не все издержки вместе, а определить абсолютные и относительные значения элементов статей затрат (22, с.127). Так как в организации имеет место предпринимательская деятельность, учет ведется раздельно, то и анализ целесообразно проводить отдельно. Представим анализ статей в динамике за последние два года. Данные берутся из Приложений № 8,9.

Анализ таблицы показал, что ГУНО «Госветуправление» основную часть бюджетных средств израсходовал на заработную плату специалистов и обновление автомобильного парка.

Таблица 7

Основные расходы учреждения по бюджетной деятельности за 2006-2007гг. (тыс. руб.)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат | 2006 г | 2007 г | Изменения  (+; -) | Изменения  в % |
| Оплата труда | 3143,0 | 3515,0 | +372,0 | 111,8 |
| Прочие выплаты | 13,0 | 15,0 | +2,0 | 115,8 |
| Начисления на оплату труда | 822,4 | 921,0 | +98,6 | 112,0 |
| Услуги связи | 58,0 | 67,0 | +9,0 | 115,5 |
| Транспортные услуги | 4,0 | 2,0 | -2,0 | 50,0 |
| Коммунальные услуги | 99,0 | 77,0 | -22 | 77,8 |
| Прочие услуги | 17,0 | 18,0 | +1,0 | 105,9 |
| Прочие расходы | 17,0 | 7,0 | -10,0 | 41,2 |
| Увеличение стоимости основных средств | 117,0 | 706,6 | +589,6 | 503,9 |
| Увеличение стоимости товарно-материальных ценностей | 199,0 | 249,0 | +50,0 | 125,1 |
| Услуги по содержанию имущества | 9,0 |  | -9,0 |  |
| Итого: | 4498,4 | 5577,6 | 1079,2 | 124,0 |

За счет средств областного бюджета была приобретена автомашина УАЗ - 396254, которая в дальнейшем используется для выездов в сельскохозяйственные хозяйства района для профилактического лечения сельскохозяйственных животных, дезустановка и установка для сжигания отходов.

По предпринимательской деятельности используются статьи затрат те же, плюсом сюда относятся платежи в бюджет, приобретение оборудования, средств оргтехники и средств на ее обслуживание, прочие текущие расходы.

Таблица 8

Основные расходы организации по предпринимательской деятельности за 2006-2007гг. (тыс. руб.)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат | 2006 г | 2007 г | Изменения  (+; -) | Изменения  в % |
| Оплата труда | 51,8 | 117,9 | +66,1 | 227,6 |
| Прочие выплаты | 34,4 | 25,2 | -9,2 | 73,2 |
| Начисления на оплату труда | 6,9 | 17,9 | +11,0 | 259,4 |
| Услуги связи | 27,6 | 15,9 | -11,7 | 57,6 |
| Транспортные услуги |  | 2,2 | +2,2 |  |
| Коммунальные услуги | 18,4 |  | -18,4 |  |
| Прочие услуги | 18,3 | 175,9 | +157,6 | 361,2 |
| Прочие расходы | 8,4 | 7,3 | -1,1 | 86,9 |
| Увеличение стоимости основных средств | 56,7 | 24,7 | -32,0 | 43,6 |
| Увеличение стоимости товарно-материальных ценностей | 621,4 | 566,4 | -55,0 | 91,1 |
| Услуги по содержанию имущества | 4,7 | 19,4 | +14,7 | 412,8 |
| Итого: | 848,6 | 972,8 | 124,2 | 114,6 |

Вывод: Анализируя структуру финансовых потребностей за последние два года по предпринимательской деятельности приходим к выводу, что у учреждения появилась возможность доводить заработную плату младшему обслуживающему персоналу до прожиточного минимума. Затраты на оплату труда увеличились на 127.6% . За счет предпринимательской деятельности учреждение ремонтирует автотранспорт в специализированных мастерских, поэтому увеличились затраты по статье транспортные услуги. На балансе организации числится 11 автомашин, 9 из которых с нулевой остаточной стоимостью, соответственно требующие постоянного вложения денежных средств для поддержания их в рабочем состоянии. На удорожание затрат непосредственное влияние оказывает то, что все филиалы разбросаны по всему району, расстояние до них в один конец составляет не менее 45-50 км, да и район удален от областного центра на расстоянии 140 км. Кроме того, начальник учреждения является председателем Заволжского ТКС, что также требует дополнительных средств для проведения мероприятий в районах, входящих в состав округа.

Для поддержания оперативной связи с филиалами, каждый из них оснащен высокочастотной связью, но ввиду того, что рации были приобретены в начале 90-х годов и на данный момент имеют 100% износ, соответственно часто выходят из строя и требуют ремонта. Кроме того, плата за пользование радиочастотами ежегодно повышается, в бюджетном финансировании затраты на эту статью не запланированы и оплачены за счет средств предпринимательской деятельности. За счет внебюджетных средств приобретен компьютер, что отражено по статье увеличение основных средств. В 2005 году расходы составили 4277 тыс. руб. и по отношению к 2004 году расходы возросли в 1,4 раза в результате роста цен на товары и услуги. Рассмотрим структуру затрат, определим удельный вес каждой статьи по бюджетной деятельности, представив это в виде диаграммы за последний год.



Рис 4. Структура затрат по бюджетной деятельности учреждения в % за 2007 год

В результате чего, перед нами виден результат, что большая доля (79,8%) в бюджетном финансировании приходится на оплату труда с начислениями, приобретение основных средств и оплату услуг связи, коммунальных услуг. Совсем же другая картина предстает перед нами, если мы рассмотрим структуру затрат по предпринимательской деятельности (рис 5).



Рис 5. Структура затрат по предпринимательской деятельности за 2007 год

Здесь основная доля приходится на приобретение и реализацию медикаментов и лекарственных перевязочных материалов(58,4%).

За счет средств, полученных от предпринимательской деятельности организация выплачивает специалистам премии, оплачивает услуги по ремонту автотранспорта и приобретает инвентарь и мебель, необходимые для производственной деятельности организации.

Вторым аспектом при рассмотрении вопросов в анализе финансов учреждения является планирование расходов, т.е. составление различных смет (26, с.265). Ежегодно специалисты учреждения составляют смету доходов и расходов. Наряду с бюджетными ассигнованиями организации, в эту смету закладываются и денежные поступления от платных услуг по предпринимательской деятельности. При планирование расходов в первую очередь утверждается штатное расписание. Проблема в организации финансов учреждения возникает уже на данном этапе. Недостаток в том, что механизм экономического стимулирования результатов работы специалистов находится не на должном уровне, руководитель должен приложить немало усилий, чтобы вышестоящее руководство утвердило систему материального поощрения. Заработная плата среднего звена специалистов до сих пор остается низкой. Есть резервы увеличения ее за счет платных услуг, но, во-первых, на это нужно разрешение вышестоящей организации, а, во – вторых, расценки по выполняемым работам и услугам позволяют покрывать только расходы на медикаменты, транспорт, бензин.

Как рассматривалось выше, существуют несколько методов планирования.

Первый метод заключается в системном планировании выделения бюджетных средств в соответствии с утвержденными целевыми программами, составляемыми для осуществления экономических и социальных задач. В нашей стране данный метод бюджетного планирования и финансирования неуклонно расширяется. В 2006 году по целевой программе «Профилактика мероприятий на случай возникновения птичьего гриппа» ГУНО «Госветуправление Сокольского района» было выделено 86,1 тыс. руб. В 2007 году эта статья увеличивается почти в 2 раза.

В ГУНО «Государственное ветеринарное учреждение» используется, в основном, нормативный метод. По бюджетной деятельности расчет расходов по каждой статье производится главным бухгалтером и начальником организации на основании отчетных данных за отчетный год. На каждую статью пишется обоснование, в котором подробно обосновывается повышение затрат. На 2008 год по бюджетному финансированию предусматривается повышение затрат в общей сумме на 1200тыс. руб., в основном по статье оплата труда с начислениями и на газификацию и обновление материальной базы учреждения. Планируется выделить из федерального бюджета на 2008 год ассигнований в сумме 6778 тыс. руб. Наибольший интерес представляет составление сметы доходов и расходов, полученных от предпринимательской деятельности, приносящей доход. На 2007 год запланировано получить от рыночной продажи товар и услуг 1859 тыс. руб. Запланировано повышение заработной платы по предпринимательской деятельности до 253 тыс. руб., приобретение материальных запасов на сумму 801 тыс. руб., в т. ч. на медикаменты – 582 тыс. руб., 219 тыс. руб. - услуг и работ ветеринарного характера. Остальные средства пойдут на оплату услуг связи, оплату затрат по электроэнергии, транспортных услуг (Приложение №8).

На балансе организации числится основных средств по состоянию на 1.01.2008г. на сумму 9168,7 тыс. руб., износ основных средств составляет 87,4% (Приложение № 4).

Особое место среди целей и задач в области анализа финансов занимает постоянное увеличение стоимости имущества предприятия, организации, максимизация его стоимости (14, с. 154). Но, так как вторая стадия – производственная у ГУНО «Госветуправление» отсутствует, т.е. организация сама ничего не производит, а только закупает медикаменты для лечения, витаминные подкормки и др. препараты ветеринарного назначения и реализует населению и хозяйствам района, то в процессе решения проблем по увеличению оборотных средств предстоит рассмотрение только вопросов приобретения, доставки материальных ценностей и их реализации. Как и везде оборотные средства организации выступают в виде товаров и переходят в денежную форму только после реализации продукции.

В этой связи анализ имущественного состояния в области оборотных активов целесообразно проводить по следующей форме (Приложение 4):

Таблица 9

Анализ активов организации за 2007г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На начало периода | | На конец периода | |
| тыс. руб. | % к итогу | тыс. руб. | % к итогу |
| Активы всего: в т.ч. | 1108,0 | 100 | 1815,3 | 100 |
| внеоборотные | 671,5 | 60,6 | 1158,1 | 63,8 |
| оборотные активы | 436,5 | 39,4 | 657,2 | 36,2 |
| Оборотные активы всего: в т. ч. | 436,5 | 100 | 657,2 | 100 |
| 1) запасы | 270,6 | 62,0 | 454,7 | 69,2 |
| 2) дебиторская задолж. | 53,9 | 12,3 | 80,6 | 12,3 |
| 3) кратк. фин. вложения | 85,3 | 19,5 | 91,3 | 13,9 |
| 4) денежные средства | 26,7 | 6,2 | 30,6 | 4,6 |
| Оборотные активы всего: в т.ч. | 436,5 | 100 | 657,2 | 100 |
| материальные | 270,6 | 62,0 | 454,7 | 69,2 |
| нематериальные | 165,9 | 38,0 | 202,5 | 30,8 |
| Запасы всего: в т.ч. | 270,6 | 100 | 454,7 | 100 |
| 1) материалы | 270,6 | 100 | 454,7 | 100 |
| Дебиторская задолженность всего: в т. ч. | 53,9 | 100 | 80,6 | 100 |
| 1) расчеты по доходам | 53,9 | 100 | 80,6 | 100 |

Вывод: Доля основных средств в активе баланса к концу 2007г. увеличилась за счет приобретения основных средств на 3,2%, в структуре оборотных средств наибольший удельный вес занимают материальные активы, состоящие из запасов медикаментов и перевязочных средств, как в 2006, так и в 2007гг. Дебиторская задолженность в учреждении состоит из задолженности сельскохозяйственных предприятий и НОПО «Сокольское райпо» за ветеринарные услуги. В 2007г. дебиторская задолженность возросла на 26,7 тыс. руб. Это отрицательный момент для работы учреждения.

Следующий этап - это анализ источников формирования оборотных средств (16,158). Анализируя источники формирования оборотных средств, мы приходим к выводу, что основным источником является финансирование из областного бюджета, доходы от предпринимательской деятельности. И целевые поступления на противоэпизоотические мероприятия из республиканского бюджета и на приобретение биопрепататов для сельскохозяйственных предприятий из местного бюджета. Кредиторская задолженность по состоянию за 2006 год составила 60,8 тыс. руб., за 2007 год учреждение не имеет кредиторской задолженности, наоборот, по расчетам с поставщиками и подрядчиками переплачено10,5 тыс. руб., по платежам в бюджет переплачено19,4 тыс. руб. Всего переплата составила 29,9 тыс. руб.

Кредитами и займами организация не пользуется.

Как показывает нижеизложенный анализ структуры затрат за последний год, денежные средства выделяются в основном для оплаты труда специалистов и только небольшая доля приходится на оплату услуг и приобретение материальных ценностей. В 2007г. учреждение приобрело за счет целевой региональной программы автомобиль УАЗ – 396254, дезустановку и установку для сжигания отходов на сумму 559,6 тыс. руб. Это существенно отразилось на наличии оборотных средств организации.

Таблица 10

Анализ источников оборотных средств

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Источники формирования | Начало периода | | Конец периода | |
| тыс. руб. | % к итогу | тыс. руб. | % к итогу |
| 1.Собственные средства | 1047,2 | 95,4 | 1845,2 | 101,6 |
| 2.Займы и кредиты |  |  |  |  |
| 3.Кредиторская задолженность  в том числе | 60,8 | 5,5 | -29,9 | -1,6 |
| векселя к уплате |  |  |  |  |
| авансы полученные |  |  |  |  |
| непосредственно кредиторы | 60,8 | 5,5 | -29,9 | -1,6 |
| Привлеченные средства |  |  |  |  |
| ИТОГО: | 1108,0 | 100 | 1815,3 | 100 |

Вывод: Анализируя источники покрытия оборотных и внеоборотных активов, приходим к выводу, что доля собственных средств, в учреждении в 2007г. возросла на 798 тыс. руб. Кредиторская задолженности учреждение на конец 2007 года не имеет. Данные взяты из баланса исполнения бюджета по состоянию на 1.01.08г. (Приложение № 4).

Данное соотношение показывает, что все запасы полностью покрываются собственными оборотными средствами, то есть организация не зависит от внешних кредиторов. Такая ситуация вряд ли может рассматриваться как идеальная, поскольку означает, что администрация не умеет, не желает или не имеет возможности использовать внешние источники средств для основной деятельности. Специалистам учреждения необходимо обратить внимание на оборачиваемость оборотных средств, применив для этого все методы и способы по реализации товаров и услуг работ ветеринарного характера.

В вопросах при управлении дебиторской задолженностью, надо отдать должное главным специалистам, ей в организации уделяется соответствующее внимание. Дебиторами, по сути, могут являться только сельскохозяйственные производственные товарищества, которые пользуются услугами специалистов ветеринарии, населению услуги в долг не производятся. Дебиторская задолженность на конец 2006года составила 53,9тыс. руб. на конец 2007года составила 80,6тыс. руб., рост ее составил 26,7тыс. руб. Вся дебиторская задолженность организации является срочной, просроченной сомнительной, безнадежной, и находящейся на забалансовом счете задолженности нет. И здесь, в первую очередь, включается внешний фактор, выражающийся в том, что животных не оставишь без надлежащей ветеринарной помощи. Специалисты ее оказывают, не зависимо от платежеспособности сельскохозяйственных предприятий.

Продолжим оценку финансового состояния ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района» по следующим группам оценочных показателей:

1. Показатели оценки имущественного состояния;
2. Показатели деловой активности;
3. Показатели финансовой активности;
4. Показатели профильного использования (24 с.55).

Для расчета вышеперечисленных показателей по состоянию на 2006-2007гг. потребуется:

- баланс исполнения сметы доходов и расходов за два года (форма №1);

- отчет об исполнении бюджета главного распорядителя за 2006-2007гг. (Приложения № 3,4,,8,9,10,11).

- отчет о финансовых результатах деятельности за этот же период (Приложения № 12,13).

1. Показатели оценки имущественного состояния характеризуют состояние и использование учреждением федеральной собственности.

Рассчитаем, в первую очередь, коэффициент износа основных средств, характеризующий степень износа основных средств в целом по образовательному учреждению.

К1 = И / Сос, (1)

где К1 – коэффициент износа основных средств; И – величина износа основных средств на конец (начало) года (форма № 1, стр. 020); Сос – стоимость основных средств на конец (начало) года (форма № 1, стр. 010).

К1(начало 2007г.) = 7771336 руб./ 8442799 руб. = 0,92

К1(конец 2007г.) = 8010579 руб. / 9168672 руб. = 0,87

Как видно из расчета данный коэффициент снизился в течение 2007 года. Это фактор свидетельствует об обновлении материально-технической базы. Но делать выводы, отталкиваясь от динамики одного года нельзя, поэтому рассмотрим данный показатель за 2 года: на конец 2006 и 2007 годов и сравним.

К1(конец 2006г.) = 5329157руб. / 5841032 руб. = 0,91

К1(конец 2006г.) = 8010579 руб. / 9168672 руб. = 0,87

Как видно из расчетов, наблюдается тенденция к снижению степени износа основных средств за счет поступления основных средств в 2007 году.

Следующий показатель – коэффициент обновления основных средств, показывающий долю поступивших в течение года основных средств в балансовой стоимости основных средств, рассчитанных на конец года.

К2 = Спос / Сос, (2)

где Спос – стоимость основных средств, поступивших в течение года (отчет о финансовых результатах); Сос – стоимость основных средств на конец года (баланс исполнения бюджета)

К2 (конец 2006) = 2893017 руб./8442799 руб. = 0,34

К2 (конец 2007) = 762270 руб./9168672 руб. = 0,08

Изменение этого показателя отражает долю поступления основных средств в тот или иной период. Поступление основных средств в 2006г. обосновано переоценкой основных средств на 01.01.2007г. Большая часть основных средств была приобретена в 2007 году.

Следующий показатель – коэффициент выбытия основных средств, показывающий долю выбывших в течение года основных средств в балансовой стоимости основных средств, рассчитанных на конец года. В Госветуправление списания основных средств не наблюдается за анализируемый период.

В качестве дополнительных показателей имущественного состояния учреждения могут использоваться показатели качественной структуры имущества, выражающиеся в коэффициентах удельного веса видов имущества в общей структуре основных средств. При данном анализе отмечается, что в структуре основных средств наибольший удельный вес занимает статья «Машины и оборудование» и составляет 90,1% за 2007 год.

2. Показатели деловой активности

Указанная группа показателей позволяет оценить деятельность учреждения с точки зрения эффективности использования имеющегося имущества (экономического потенциала данного имущества).

К таким показателям относятся:

Коэффициенты оборачиваемости и структуры поступивших средств по учреждению ветеринарии. Они показывают количество всех поступивших финансовых средств, приходящихся на один рубль, вложенный в активы учреждения.

К 13 = Ф/ Б, (3)

где Ф - сумма поступивших средств из всех источников за год (отчет о финансовых результатах стр. 100); Б - валюта баланса на конец года (баланс исполнения доходов и расходов бюджета стр. 600).

К 13 2006 год = 5515308руб. /948423 руб. = 5,81

К 13 2007 год = 6514263руб. / 1815282 руб. = 3,59

Для учреждений желательно увеличение значений этих показателей. К сожалению, в 2007 году наблюдается снижение показателя оборачиваемости по сравнению с предыдущими годами.

Коэффициенты оборачиваемости основных средств (фондоотдача) показывают, сколько финансовых ресурсов получено на один рубль, вложенный в основные средства.

К 14= Ф / СОС (4)

где Ф - сумма поступивших средств из всех источников за год; СОС - стоимость основных средств на конец года.

К 14 2006 год = 5515308руб. / 8442799 руб. =0,65

К 14 2007 год = 6514263руб. / 9168672 руб. = 0,71

Для учреждений желательно увеличение этих показателей за счет максимизации финансовых поступлений. В данном случае на увеличение этого коэффициента повлияло выделение денежных средств по целевым региональным программам.

Коэффициенты оборачиваемости оборотных средств характеризуют количество оборотов финансовых ресурсов учреждения.

К 15= Ф/ OБ (5)

где Ф - сумма поступивших средств из всех источников за год; OБ - стоимость оборотных средств на конец года.

К 15 2006 год = 5515308 руб./436548 руб. = 12,63

К 15 2007 год = 6514263руб. / 657188 руб. = 9,91

Для учреждений желательно увеличение значения этих показателей за счет максимизации финансовых поступлений. В нашем случае наблюдается снижение показателя оборачиваемости, что является фактором негативным, свидетельствующим о том, что объем оборотных средств растет быстрее, чем объем финансовых поступлений.

В результате анализа мы получили ответы на ряд вопросов. В частности можно отметить, что в организации нет собственных средств. Основные средства увеличились за счет приобретения транспортных средств и установки для сжигания отходов, увеличиваются и материальные запасы. Деятельность организации осуществляется за счет привлеченных средств. Это в основном средства областного бюджета. Данные взяты из баланса исполнения бюджета за 2007 год (Приложение № 4).

Формирование амортизационной политики организации в настоящее время регламентируется для целей бухгалтерского учета ПБУ 6/01, а для целей налогообложения - гл. 25 Налогового кодекса. Подходы к формированию амортизационной политики организации вытекают из целей и задач деятельности организации. В ГУНО «Госветуправление Сокольского района» амортизация начисляется ежемесячно, исходя из балансовой стоимости, срока эксплуатации и нормы амортизации, т.е. линейным способом. По состоянию на 1.01.07 года по балансу исполнения смет остаточная стоимость основных средств составляет 671463 рубля, на конец же года она увеличилась до 1158094 рублей, или же на 72,4%. (Приложение № 3). Согласно инструкции по бюджетному учету № 70-н от 26.08.2004 г. бюджетным организациям было разрешено использовать изменения и дополнения, внесенные приказом Минфина РФ от 18.05.2002г. № 45н, Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» - ПБУ 6/01. В результате чего, было произведено доначисление амортизации по тем видам основных средств, по которым фактический срок эксплуатации выше, чем срок его нормативного использования. Основных производственных средств, используемых в качестве средств труда для выполнения работ и оказания услуг на балансе числится на 1 января 2008 года в сумме 3117952 тыс. руб., основных непроизводственных фондов на сумму 6050720 руб. (жилой фонд, здания филиалов, административное здание с пристройками, водопровод). Амортизационные начисления относятся на затраты и отражаются по налогу на имущество. Увеличение амортизационных отчислений, с одной стороны, ведет к снижению налога на прибыль за счет роста расходов, а с другой – увеличивает налог на прибыль за счет уменьшения налоговой базы по налогу на имущество.

**3. НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ и организациИ финансов ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района**

**3.1 Предложения по совершенствованию организации финансов и их учета в ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района**

За последние годы улучшились методология и организация бухгалтерского учета. Изданы новые нормативные документы, регламентирующие постановку бухгалтерского учета в различных отраслях и ведомствах: План счетов бухгалтерского учета; Положение о бухгалтерском учете и отчетности; Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг); Положение о порядке начисления амортизации (износа) на полное восстановление по основным фондам; Порядок ведения кассовых операций и другие.

Основные направления совершенствования организации бухгалтерского учета определены с учетом перехода к рыночной экономике.

Важным является приведение отечественной практики бухгалтерского учета в сопоставимость с практикой западных стран, для чего необходимо совершенствовать бухгалтерский учет, внедрять прогрессивные формы и методы учета. Приказом Министерства Финансов РФ №168н от 08 декабря 2006г. «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации РФ» (с изменениями от 09 февраля,10 апреля, 27 июня, 21августа 2007г.) утверждена новая Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях. Согласно Инструкции № 25н от 10 февраля 2006г введены единые унифицированные правила ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, изменена методика ведения бухгалтерского учета.

Согласно пункту 6 Инструкции Минфина России еще от 30 декабря 1999г. №107 теперь бюджетные организации обязаны составлять отдельный баланс по внебюджетным средствам и включать данные этого отдельного баланса в свой единый баланс.

Для обеспечения раздельного учета операций по бюджетным и внебюджетным средствам бюджетным предприятиям и организациям рекомендовано при необходимости присвоить отличительный признак в виде номера каждому субсчету Плана счетов бухучета.

Это даст, что в результате этого возрастет трудоемкость ведения бухгалтерского учета, особенно на первых порах. Но именно этот механизм позволит эффективно разделить имущество, переданное в управление бюджетному учреждению, и имущество, самостоятельно заработанное бюджетной организацией и не подлежащее изъятию.

Чтобы усовершенствовать организацию бухгалтерского учета, следует повысить его оперативность и аналитичность. Для этого надо упорядочить, унифицировать и стандартизировать процесс документирования с учетом требований автоматизированной обработки на ЭВМ. Необходимо ликвидировать несоответствие системы документации средством автоматизации учета, максимально упростить первичные документы, совместить с машинными носителями, выбрать оптимальную периодичность их составления. Автоматизация учета требует дальнейшего развития его методологии, применения более совершенных форм бухгалтерских регистров, разработки технологического процесса ввода и обработки экономических данных, сокращения документооборота, создания массивов постоянной информации.

Важную роль в условиях нового порядка ведения бухгалтерского учета играет оперативный учет прямых расходов по бюджетной и предпринимательской деятельности. Это требует внедрения более действенных форм учета и контроля за распределением расходов.

Радикальной перестройки требует стандартизированная система отчетности. Желательно скоординировать отчетность таким образом, чтобы единообразие бухгалтерских отчетов извне сочеталось с их гибкостью в рамках предприятий, применением более совершенных показателей, дифференцированных с учетом специфики отрасли, исключением из соответствующих форм показателей, не требующихся для управления, использованием средств механизации и т.д.(25,с. 7-14).

Для составления первичных документов, учетных регистров и форм собственности в Госветуправление используются как персональные компьютеры с применением бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия (бюджет)», так и присутствует ручная обработка документации на складе учреждения.

Недостатками организации бухгалтерского учета в ГУНО «Госветуправление Сокольского района» являются:

1. Неполное применение автоматизированной обработки документации, ее двойной учет, сначала на бумажных носителях, а затем и ввод данных в компьютер, создает двойное увеличение затрат на обработку первичной документации, требуются лишняя рабочая сила, затраты на оплату специалиста. Для совершенствования учета в Госветуправление необходимо

дальнейшее освоение бухгалтерской программы и доведение бухгалтерского учета до международных стандартов МСФО, что позволит более оперативно решать все вопросы по улучшению работы всех специалистов, оперативно оценить их труд возможно при условии, что компьютер руководителя учреждения будет подключен к общей системе;

1. Учет товароматериальных ценностей на складе (аптеке) ведется только на бумажных носителях, бухгалтеру учреждения приходится повторно обрабатывать материальные отчеты за заведующего аптекой, что влечет также двойную работу, поэтому для совершенствования учета необходимо освоить механизированную обработку документации, организовав для этого обучение специалистов учреждения;
2. Бухгалтера учреждения для получения средств на хозяйственные расходы, на оплату труда кроме перечисления денежных средств по вычислительной технике вынуждены это еще оформлять и документально, представляя в Казначейство РФ платежные документы. Поэтому для упрощения учета за перечислением денежных средств необходимо отменить двойной контроль за движением платежных документов, это в свою очередь повлечет уменьшение затрат на горюче-смазочные материалы, экономию времени специалистов бухгалтерии и высвобождение его для усовершенствования учета и контроля за оформлением документации в офисе учреждения.
3. В связи с вышеизложенным необходимо предложить руководству учреждения обеспечить взаимосвязь всех компьютеров с выходом информации на центральный пункт.

Задачи и функции бухгалтерского учета будут успешно выполнены только при наличии высококвалифицированных кадров.

Проведенный анализ финансирования текущей деятельности ГУНО «Госветуправление Сокольского района» показал, что учреждение находится в устойчивом финансовом положении, но имеет также и «слабые» места. По тем целям и задачам, для которых создана эта организация, наблюдаются положительные тенденции:

1. Рост бюджетного финансирования: за 2007 год бюджет учреждения увеличился по бюджетному финансированию до 5577,6 тыс. руб. и выполнен на 100%, по предпринимательской деятельности из плана 1859,0 тыс. руб. выполнено на 52,2%;
2. Рост оборотных активов организации: Доля основных средств в активе баланса к концу 2007г. увеличилась за счет приобретения основных средств на 3,2%, в структуре оборотных средств наибольший удельный вес занимают материальные активы, состоящие из запасов медикаментов и перевязочных средств, как в 2006, так и в 2007гг.;
3. Увеличение финансовых результатов: С каждым годом увеличивается финансирование учреждения как за счет областного бюджета, так и региональных целевых программ. Финансовый результат учреждения по бюджетной деятельности в 2007г по сравнению с 2006г увеличился на 692, 6 тыс. руб., по внебюджетным средствам - на 105,3 тыс. руб. (Приложение № 3,4);

Наблюдаются также и отрицательные тенденции:

1. Увеличение дебиторской задолженности: Дебиторская задолженность в учреждении состоит из задолженности сельскохозяйственных предприятий и НОПО «Сокольское райпо» за ветеринарные услуги. В 2007г. дебиторская задолженность возросла на 26,7 тыс. руб.
2. Низка прибыльность продаж медикаментов и лекарственных перевязочных средств, а также услуг и работ ветеринарного характера: Наценка на материалы в учреждении меньше, чем затраты на перевозку и доставку медикаментов по филиалам, стоимость разъездных работ по обслуживанию и лечению животных как в сельскохозяйственных предприятиях, так и у населения района, слишком высока из-за удорожания стоимости горюче-смазочных материалов. Помощь животным не терпит, поэтому необходимость у специалистов по выезду порой в отдаленные места района, возникает безотлагательно. Это приводит к удорожанию ветеринарных услуг, тарифы на данный вид услуг не пересматривался в течение последних двух лет.
3. Уменьшение доли доходов от предпринимательской деятельности: Если в 2006г доход от предпринимательской деятельности составлял 17,6% от общих финансовых поступлений, то в 2007 г всего лишь 14,8% (Приложение № 7,8).

Для совершенствования организации финансов в ГУНО «Госветуправление» предлагается:

1. доведение уведомлений о бюджетных обязательствах и лимитов бюджетных ассигнований одной строкой. Это даст возможность осуществлять расходование средств бюджета в пределах общей суммы финансирования, самостоятельно определяя их распределение по стать­ям экономической классификации;
2. сохранение за бюджетным учреждением остатка средств, обоснованно образовавшегося по состоянию на 31 декабря текущего года на счете бюджетного учреждения. Это даст возможность начать полноценно работу учреждения, не дожидаясь утверждения лимитов по бюджетному финансированию.
3. увеличить объем продаж от реализации продукции, услуг ветеринарного характера;
4. оптимизация затрат;
5. повышение прибыльности учреждения.

Для оптимизации затрат необходимо завозить медикаменты и перевязочные средства централизовано и в больших количествах, сокращая при этом затраты на доставку данных материалов с областной станции по ББЖ, со складов Зооветснаба. Это будет способствовать в первую очередь увеличению прибыльности продаж медикаментов и перевязочного материала, а во-вторых, увеличится доля доходов от предпринимательской деятельности. У Госветуправление появится возможность иметь свои собственные средства для дальнейшего развития и совершенствования базы учреждения.

Рост доходов от реализации зависит от цен на медикаменты, от действий специалистов, занимающихся покупкой, доставкой и реализацией продукции, от качества выполняемых услуг и работ. Специфика услуг данной организации зависит от уровня жизни населения района. Поголовье скота в сельскохозяйственных предприятиях резко снижается, снижение всех видов животных наблюдается и в частном секторе. В 2008 году предполагается снижение поголовья на 5-6% в сельхозпредприятиях и на 7-8% в частном секторе. В последние годы население поселка не желает вкладывать свои средства на разведение и содержание домашних животных. Кроме того, на увеличение спроса на данный вид услуг влияет и уровень цен, возможность предоставления льгот для определенных категорий населения, внедрение определенных мероприятий дает возможность увеличить поступление денежных средств от реализации медикаментов, работ и услуг.

**Заключение**

Очевидно, что от эффективности организации финансов государственных учреждений целиком и полностью зависит результат деятельности организации в целом.

В первой главе данной работы рассматривались теоретические аспекты бухгалтерского учета и организации финансов, раскрыты содержание, понятие средств бюджетного финансирования и их источники, описаны подробно методические основы, задачи бухгалтерского учета и анализа в бюджетных учреждениях.

В главе второй, занимающей большую часть работы, была раскрыта организация и ведение бухгалтерского учета, дан анализ финансового состояния ГУНО «Государственное ветеринарное управление Сокольского района».

В ходе дипломной выпускной работы описан подробно бухгалтерский учет организации финансов. Учет организации финансов ведется по журнально-ордерной форме учета с использованием автоматизированной системы 1С. Бухгалтерия-бюджет, версия 7.7, а также дублируется на бумажных носителях, что создает дополнительные трудности. Не налажена автоматизированная обработка документации на складе (аптеке) учреждения, учет ведется на бумажных носителях, а затем бухгалтер вторично обрабатывает на компьютере. Для получения средств на хозяйственные расходы, на оплату труда кроме перечисления денежных средств по вычислительной технике бухгалтера вынуждены это еще оформлять и документально, представляя в Казначейство РФ платежные документы, при этом ведется двойной контроль за движением платежных документов, это в свою очередь влечет увеличение затрат на горюче-смазочные материалы, увеличение времени специалистов бухгалтерии по учету и контролю за оформлением документации в офисе учреждения. Бухгалтерская отчетность сдается в вышестоящую организацию и статистику и налоговые органы, и внебюджетные фонды своевременно и в полном объеме.

Были рассмотрены вопросы составления и исполнения смет. Отмечено, что финансирование учреждения осуществляется из республиканского, областного и местного бюджетов. Отдельно выделяет финансирование на доходы и расходы учреждения по ветеринарному обслуживанию. Положительным моментом является для учреждения – это участие его в региональных программах по лечению животных и профилактике заболеваний, общих для животных и населения района. Целевой характер расходования бюджетных средств основан исключительно на соблюдении установленных сметных назначений в рамках экономической бюджетной классификации, что не способствует экономичности и, следовательно, повышению эффективности использования бюджетных средств.

При оценке работы учреждения было отмечено, что финансирование из года в год увеличивается. За 2007г учреждение полностью профинансировано. В ГУНО «Государственное ветеринарное учреждение» для более эффективного развития материально-производственной базы учреждения, улучшения условий работы специалистов развивается предпринимательская деятельность. От выполнения платных услуг ветеринарного характера, продажи медикаментов и перевязочных материалов за 2007 год учреждение получило доход 969,9 тыс. руб. Денежные средства пошли на укрепление материально-производственной базы, увеличения заработной платы специалистов, доведения оплаты труда ветсанитаров, водителей и сторожей до минимума.

В третьей главе предложены основные направления совершенствования организации бухгалтерского учета с учетом перехода к рыночной экономике.

Важным является приведение отечественной практики бухгалтерского учета в сопоставимость с практикой западных стран, для чего необходимо совершенствовать бухгалтерский учет, внедрять прогрессивные формы и методы учета. Как отмечалось выше, учет в учреждении ведется с применением ЭВМ и программы «1.С: Бухгалтерия (бюджет) ред.7.7». Для учреждения необходимо дальнейшее совершенствование автоматизированной системы учета. В частности, необходимо отменить двойной контроль за перечислением денежных средств. В настоящее время специалисты бухгалтерии кроме перечисления денежных средств по вычислительной технике вынуждены это еще оформлять и документально, представляя в Казначейство РФ платежные документы. Предложено применять автоматизированную обработку документов на складе (аптеке) учреждения, обеспечить взаимосвязь всех персональных компьютеров с выводом информации на основной компьютер, организовав обучение всех специалистов учреждения.

В целях увеличения поступлений денежных средств в ГУНО «Госветуправление» необходимо провести ряд мероприятий:

* доведение уведомлений о бюджетных обязательствах и лимитов бюджетных ассигнований одной строкой;
* предоставление права бюджетополучателям осуществлять расходование средств бюджета в пределах общей суммы финансирования, самостоятельно определяя их распределение по стать­ям экономической классификации;
* сохранение за бюджетным учреждением остатка средств, обоснованно образовавшегося по состоянию на 31 декабря текущего года на счете бюджетного учреждения.

Необходимо отказаться от практики централизованного планирования структурных и организационных преобразований, сделав основной упор на постепенный запуск механизмов саморегулирования.

Так же необходимо обратить особое внимание на погашение дебиторской задолженности филиалов перед Госветуправление. Для оптимизации затрат необходимо завозить медикаменты и перевязочные средства централизовано и в больших количествах, сокращая при этом затраты на доставку данных материалов с областной станции по ББЖ, со складов Зооветснаба. Это будет способствовать в первую очередь увеличению прибыльности продаж медикаментов и перевязочного материала, а во-вторых, увеличится доля доходов от предпринимательской деятельности. У Госветуправление появится возможность иметь свои собственные средства для дальнейшего развития и совершенствования базы учреждения.

**Список литературы**

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.98г. № 145-ФЗ// Информационно – правовая база данных «Консультант - плюс».
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1. – М, 1998.
3. Федеральный Закон от 15 августа 1996 № 115-ФЗ «О бюджетной классификации РФ» (с изменениями от 2, 26 марта 1994г, 5 августа 2000г, 8 августа 2001г, 7 мая 2002г, 6 мая 2003г, 26 мая, 29 июня, 23 декабря 2004г, 22 декабря 2005г, 18 декабря 2006г.)
4. Федеральный Закон «О федеральном бюджете на 2006 год» от 10.12.2005г.
5. Федеральный Закон «О некоммерческих организациях» от 12 января 1996 года N 7-ФЗ
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.06.98 г № 34н п. 79.
7. Приказ Минфина России от 30.12.99г. № 107н «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях»// Информационно – правовая база данных «Консультант - плюс».
8. Приказ Министерства финансов РФ №168н от 8 декабря 2006г. «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации РФ» (с изменениями от 9 февраля, 10 апреля, 27 июня, 21 августа 2007г.)
9. Инструкция по бюджетному учету (Утверждена приказом Минфина № 25н от 10 февраля 2006г.).
10. Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях. С приложениями. - М.: Приор, 2001. – 208с.
11. Порядок проведения переоценки основных средств и нематериальных активов бюджетных учреждений (Утвержденная Приказом Минэкономразвития РФ, Минфина РФ, Минимущества РФ и Госкомстата РФ от 25 января № 25/6н/14/7 (с изменениями от 2 октября 2006г.)
12. Абрютина М.С., Грачев А.В. Анализ финансово – экономической деятельности предприятия: Учебно - экономической пособие. – 2-е изд., испр. – М: Издательство «Дело и сервис», 2007. – 256с.
13. Акперов И, Головач С., Аполлонова – Коноплева И. Казначейская система исполнения бюджета Российской Федерации. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 352с.
14. Балабанов И.Т. Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта. М: Финансы и статистика, 2007. – 208с.
15. Быкадоров В. Л, Алексеев П. Д. Финансово-экономическое состояние предприятия: Практ. пособие. М: ПРИОР, 2008. - 96с.
16. Вахрин П.И., Финансовый анализ в коммерческих и некоммерческих организациях. – М: ИКЦ «Маркетинг», 2007. – 320с.
17. Грищенко О.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие. Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2008. - 112с.
18. Годин А.М., Подпорина И.В. Бюджет и бюджетная система Российской Федерации. – М: Дашков и Ко, 2008. – 276с.
19. Данилов Е.Н., Абарникова В.Е., Шипков Л.К. Анализ хозяйственной деятельности в бюджетных и научных учреждениях – М: ФиС, 2006. – 336с
20. Заболотный Е.Б., Майсаков Д.Л. Анализ результатов финансовой деятельности вуза как основа принятия управленческого решения // Университетское управление. – 2008. - № 3 (18). – С.44-52.
21. Кондраков Н.П., Бухгалтерский учет – М: ИНФРА-М, 2007.- 715с.
22. Ковалев В.В., Финансы предприятий – М: ТК Велби, 2008. – 352с.
23. Кузина Е.Л. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. – М: Книга сервис, 2007. – 128с.
24. Кельчевская Н.Р., Прохорова Н.Б., Павлова М.Б., Проведение финансового анализа государственного учреждения – Екатеринбург: Изд-во УГТУ-УПИ, 2007. – 127с.
25. Кузьмин Г. Особенности составления отчетности некоммерческими организациями. // Экономика и жизнь, Бухгалтерское приложение, 2007, февраль, № 6, с. 7-14.
26. Левицкий М.Л., Шевченко Т.Н. Организация финансово-экономической деятельности в учреждениях – М: ВЛАДОС, 2007. – 416 с.
27. Маркина Е.В. Финансы ВУЗ в условиях реформирования бюджетного сектора. // Финансы и кредит, 2007., июль, № 15 (153)
28. Моляков Д.С., Шохин А.С. Теория финансов предприятий. - М – 2007 г.
29. Маклеева Г.И., Артюхин Р.В. Бухгалтерский учет и отчетность в 2 ч.– М.: ЭКАР, 2008. – 599 с, 399с.
30. Мусарский М.М., Экономика и финансы - М.: Финансы и статистика, 2008. – 301с.
31. Панков Д.А., Головкова Е.А., Пашковская Л.В., Анализ хозяйственной деятельности бюджетной организации – М: Новое знание, 2007. – 409с.
32. Поляк Г.Б.Финансы в бюджетных организациях. – М: Вузовский учебник, 2006. – 362с.
33. Поляк Г.Б Бюджетная система Российской Федерации: Учебник - М.: Юнити, 2005, - 156с.
34. Попова Р.Г., Самонова И.Н., Доброседова И.И., Финансы предприятий, — СПб: Питер, 2007. – 224с.
35. Родионова В.М., Баятова И.М., Маркина Е.В. Бухгалтерский учет и контроль в бюджетных учреждениях. – М: ИД ФБК-ПРЕСС, 2007. – 232 с.
36. Токарев И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях. – М: ИД ФБК – ПРЕСС, 2008. – 503 с.
37. Шеремет А.Д., Сайфуллин Р.С., Финансы предприятий. - М: ИНФРА-М, 2006. -352с.
38. Юрьева Т.В., Экономика некоммерческих организаций – М: Юристъ, 2007. – 320с.