Содержание

ВВЕДЕНИЕ

Глава 1. ОСНОВЫ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ БЮДЖНТНОГО УЧЕТА С ПЛАНИРОВАНИЕМ И ФИНАНСИРОВАНИЕМ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

1.1. Социально-экономическое значение финансирования организаций социальной сферы

1.2 Связь бюджетного учета с программно-целевым планированием и бюджетированием, ориентированным на результат

1.3 Санкционирование расходов бюджетов, их роль и значение

1.4 Организационно-экономическая характеристика Министерства экономического развития и торговли КБР

Глава 2. УЧЕТ ФИНАНСИРОВАНИЯ МИНИСТЕРСТВА ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ И ТОРГОВЛИ

2.1 Особенности отражения в бюджетном учете различных источников финансирования через структуру счета

2.2 Учет бюджетного финансирования

2.3 Учет внебюджетных источников финансирования

2.4 Бюджетный кредит как форма финансирования бюджетных расходов: особенности учета расчетов

Глава 3.

Заключение

Список использованной литературы

Приложение

# ВВЕДЕНИЕ

В формировании и развитии экономической и социальной структуры общества важную роль играет государственное регулирование, осуществляемое в рамках определенной на каждом историческом этапе развития политики. Одним из инструментов, позволяющих государству осуществлять экономическую и социальную политику выполнять свои функции и задачи - государственный бюджет.

Государственный бюджет является основой функционирования государства. Неэффективное управление бюджетным процессом, беспорядочное формирование доходов бюджета и необоснованное расходование бюджетных средств неизбежно приводит к ослаблению государства и чревато его распадом.

Как экономическая категория государственный бюджет РФ представляет собой совокупность экономических (денежных) отношений, возникающих в процессе образования, планового распределения и использования государственного централизованного фонда денежных средств. Бюджетные отношения возникают между государством и юридическими и физическими лицами по поводу формирования и использования централизованного фонда денежных ресурсов, предназначенного для финансирования народного хозяйства, социально-культурных мероприятий, нужд обороны, государственного управления, материального стимулирования. Обязательным условием является открытие финансирования по смете и ведение бухгалтерского учёта и отчётности в порядке, предусмотренном для бюджетных организаций.

Тема данной работы – финансирование бюджетных учреждений - остается весьма актуальной, об этом свидетельствует частое изучение поднятых вопросов. Актуальность настоящей работы обусловлена, с одной стороны, большим интересом к теме в современной науке, с другой стороны, ее недостаточной разработанностью. В экономической литературе эта проблема освещается довольно подробно. О бюджетах, бюджетном процессе, межбюджетных отношениях, а особенно о расходах бюджетов пишут много: круг авторов публикаций широк, встречаются различные точки зрения; есть как рассчитанные на широкую публику, так на узкий круг специалистов статьи, заметки, прогнозы.

В современном обществе социальная сфера, в которую входят учреждения науки, образования, здравоохранения, культуры занимает важное место в народно- хозяйственном комплексе государства. Главное их назначение - социальное развитие общества и социальная защищенность населения.

Бюджетные организации по сути своей являются некоммерческими, поэтому, основным источником для них является не выручка, а средства целевого финансирования, которые могут быть использованы только на уставные цели.

Так как средства получаются из бюджета и их не нужно зарабатывать, а приходится отрабатывать, бухгалтерия в бюджетных организациях имеет в основном контрольные функции, которые должны быть органически увязаны со всей учётной работой, оформлением, приёмкой и обработкой документов.

Эффективное управление бюджетными учреждениями и рациональное использование как бюджетных, так и внебюджетных средств вызывает необходимость в организации экономического анализа.

Целью дипломной работы является сплошное и непрерывное изучение операций, связанных с исполнением сметы расходов по бюджету, санкционирования расходов, порядка отражения поступлений от бюджетов других уровней, а также внебюджетных поступлений, назначение самих бюджетных расходов и эффективное управление долговыми обязательствами.

Исходя из поставленной цели, были обозначены следующие задачи:

1. Изучить учебную и теоретическую литературу по исследуемой теме;
2. Рассмотреть назначение бюджетных расходов;
3. Рассмотреть процесс реформирования и порядок нормативного регулирования бюджетного учета;
4. Изучить порядок составления сметы доходов и расходов;
5. Изучить порядок учета ЛБО;
6. Рассмотреть порядок финансирования в разрезе различных форм поступлений;
7. Провести сравнительный анализ в управлении долговыми обязательствами.

Предметом исследования явились теоретические, методологические и организационно-методические проблемы учета и анализа финансирования бюджетных учреждений.

Объектом исследования избрана деятельность Министерства экономического развития и торговли КБР.

Структура работы состоит из трех глав, введения, заключения и списка использованной литературы.

В первой главе будут рассмотрены необходимость бюджетного финансирования организаций социальной сферы, его связь с планированием, а также организационно-экономическая характеристика Министерства экономического развития и торговли.

Во второй главе изучен порядок учета бюджетного финансирования, а в третьей главе эффективность управления долговыми обязательствами.

Глава 1. Основы взаимодействия бюджетного учета с планированием и финансированием бюджетных учреждений

1.1 Социально-экономическое значение финансирования организаций социальной сферы

Центральное место в финансовой системе любого государства занимает государственный бюджет - это используемый правительством денежный фонд для финансирования своей деятельности, с помощью которого государство влияет на экономические процессы. Государственный бюджет взаимодействует с другими звеньями финансовой системы, осуществляя перераспределение средств в пользу нуждающихся фондов (как правило, путем передачи денежных средств из центрального государственного фонда муниципальным финансовым фондам, фондам государственных предприятий и специальным правительственным фондам).

Бюджет оказывает огромное влияние на общественное производство, выступая ускорителем, а иногда - тормозом социально-экономического развития общества. При переходе к рыночной экономике он не утрачивает своей активной роли и может стать важным фактором успешного осуществления экономических и социальных преобразований. Бюджет может существенно менять сложившиеся народнохозяйственные пропорции, положительно влиять на отраслевую и территориальную структуры обществ, производства. Через налоги, налоговые льготы, бюджетное финансирование можно изменять деятельность хозяйствующих субъектов, направив ее на быстрое обновление производств, потенциала, ускорение НТП, рост рентабельности и т.д. В условиях рынка именно бюджет призван оказывать помощь государству в проведении социально значимых реформ (пенсионной, образовательной и др.), нивелировать социальные последствия расслоения граждан по материальному положению. Бюджет как финансовый документ отражает результаты планового образования и расходования конкретных денежных средств. Он ежегодно разрабатывается исполнительными и утверждается законодательными (представительными) органами государственной власти и местного самоуправления. Составляется бюджет в форме баланса доходов и расходов, показатели которого отображают предполагаемое (предусматриваемое) движение средств. Бюджетная система Российской Федерации состоит из трех звеньев и включает в себя:

- федеральный бюджет;

- бюджеты субъектов РФ (21 республиканский бюджет в составе Российской Федерации, 55 краевых и областных бюджетов, городские бюджеты Москвы и Санкт- Петербурга, 10 окружных бюджетов автономных округов, бюджет автономной Еврейской области);

- местные бюджеты (около 29 тысяч местных бюджетов: городских, районных, поселковых, сельских).

Таблица 1

Структура бюджетной системы Российской Федерации

В нашем государстве существует большое количество организаций, которые финансируются за счет бюджетов разного уровня. Получателями бюджетных средств в основном являются бюджетные учреждения, которые напрямую зависят от своевременного и полного бюджетного финансирования в соответствии с бюджетной росписью на год.

Главный распорядитель средств федерального бюджета - орган государственной власти Российской Федерации, имеющий право распределять средства федерального бюджета по подведомственным распорядителям и получателям бюджетных средств, а также наиболее значимое бюджетное учреждение науки, образования, культуры, здравоохранения и средств массовой информации. Главные распорядители средств федерального бюджета включаются в ведомственную классификацию расходов федерального бюджета.

Распорядитель бюджетных средств - орган государственной власти или орган местного самоуправления, имеющие право распределять бюджетные средства по подведомственным получателям бюджетных средств.

Расходы государственного бюджета - это экономические отношения, возникающие в связи с распределением фонда денежных средств государства и его использованием по отраслевому, целевому и территориальному назначению.

Через бюджетные расходы финансируются бюджетополучатели – организации производственной и непроизводственной сферы, являющиеся получателями или распорядителями бюджетных средств. Бюджет определяет только размеры бюджетных расходов по статьям затрат, а непосредственные расходы осуществляют бюджетополучатели. Кроме того, за счет бюджета происходит перераспределение бюджетных средств по уровням бюджетной системы через дотации, субвенции, субсидии и бюджетные ссуды. Расходы бюджета носят в основном безвозвратный характер. На возвратной основе могут предоставляться только бюджетные кредиты и ссуды.

Осуществление расходов бюджета достигается при помощи бюджетного финансирования. Под ним понимается система предоставления денежных средств предприятиям, организациям и учреждениям на проведение мероприятий, предусмотренных бюджетом. Бюджетное финансирование базируется на определенных принципах, характеризуется специфическими формами и методами предоставления средств. Принцип, форма и методы бюджетного финансирования выступают составными элементами самой системы, влияют на результативность ее функционирования.

Важную роль в организации рациональной системы бюджетного финансирования играют, прежде всего, принципы финансирования. К числу этих принципов относятся:

--получение максимального эффекта при минимуме затрат. Бюджетные средства должны предоставляться лишь при условии обеспечения наибольшей результативности от их использования. Этот эффект может выражаться, с одной стороны, в решении различных задач социально-экономического развития страны, а с другой - в обратном притоке в бюджет денежных средств за счет роста доходов получателей бюджетных ассигнований;

--целевой характер использования бюджетных ассигнований. Юридические лица получают средства из бюджета только на основе утвержденного бюджета, причем на заранее обусловленные цели. Строгое соблюдение этого принципа препятствует неэффективному использованию бюджетных ассигнований;

--предоставление бюджетных средств в меру выполнения производственных и других показателей и с учетом использования ранее отпущенных ассигнований. Зависимость бюджетного финансирования от выполнения показателей позволяет финансовым органам осуществлять действенный и эффективный контроль за деятельностью предприятий, организаций и учреждений;

--безвозвратность бюджетных ассигнований. Предоставление средств без условия их обязательного возврата в государственный бюджет.

В области расходов бюджета до сих пор имеют место существенные недостатки: бюджетные средства используются недостаточно эффективно, широко распространена практика нецелевого расходования бюджетных средств. Бюджетные расходы не решают многих насущных проблем социальной политики. Не организовано на должном уровне перераспределение расходов в пользу социально незащищенных слоев населения. Продолжается списание долгов в аграрном секторе.

Основные задачи в области бюджетных расходов:

- сократить число федеральных целевых программ, обеспечить концентрацию средств бюджета на наиболее эффективных и социально значимых проектах;

- снизить расходы на содержание государственного аппарата;

- повысить эффективность использования ассигнований на национальную оборону и оборонный комплекс, концентрируя их на решении социальных проблем, конверсии и перспективных научно-исследовательских работах;

- снизить уровень дотаций отдельным отраслям;

- усилить контроль за использованием бюджетных средств;

* обеспечить приоритетное финансирование расходов на науку, культуру, медицинское обслуживание, образование.

Система расходов федерального бюджета учитывает все общегосударственные потребности финансирования которых является исключительной прерогативой государства.

Основная часть бюджетных средств выделяется приоритетным отраслям народного хозяйства, к которым относятся топливная промышленность, энергетика, сельское хозяйство и транспорт. Кроме того, часть расходов в процессе их планирования и финансирования выделяются в специальные группы. Появление таких расходов, как правило, связано с разработкой государством целевых программ.

На финансирование производства направляется около 20% расходов бюджета, основной объем занимают дотации и инвестиционные кредиты на конкурсной основе.

Наряду с безвозмездным бюджетным финансированием в настоящее время начало развиваться кредитование предприятий посредством выдачи бюджетных ссуд.

Бюджетные ссуды занимают промежуточное положение между кредитами коммерческих банков и бюджетными ассигнованиями. С одной стороны эти ссуды выдаются с условием возвратности и в ряде случаев они бывают платными, а с другой стороны, проценты по этим ссудам либо не взимаются, либо значительно ниже, чем кредиты банков. Выдаются такие ссуды в основном по специальным распоряжениям Правительства Р.Ф. на выполнение целевых программ развития.

Другое направление расходования это привлечение иностранных инвестиций, но в современных условиях этот процесс затруднен, в связи с экономической нестабильностью и несовершенством налогового законодательства.

Развитие агропромышленного комплекса приоритетное направление экономики любого типа.

Расходы на социально-культурные мероприятия связаны с выполнением государством его социальных функций.

Эти средства подразделяются на следующие основные группы:

1. народное образование и профессиональная подготовка кадров;
2. культура, искусство и средства массовой информации;
3. здравоохранение;
4. физическая культура и спорт;
5. социальное обеспечение (включая средства, передаваемые в Пенсионный фонд Р.Ф.).

Расходы на социально-культурные мероприятия определяются на основе принципов сметного порядка планирования. Финансируются эти расходы по конкретным мероприятиям и видам затрат. Объем расходов определяется на основе взаимосвязанных друг с другом смет, разрабатываемых в учреждениях непроизводственной сферы и расчетов ассигнований, составляемых в финансовых органах. В основу расчетов кладутся показатели деятельности учреждений, характеризующие обслуживающие контингенты (количество учащихся, учетных групп, классов, число коек, проведенных операций и т.д.). При этом учитывается время функционирования в течение года. Эти показатели служат расчетными единицами. Денежный расход на расчетную единицу устанавливается по норме, обеспечивающей функционирование и развитие бюджетного учреждения.

В соответствии с законодательством Р.Ф. сфера образования признана приоритетной.

Компетенцией субъектов федерации является формирование их бюджетов в части расходов на образование и установление региональных нормативов финансирования образования. В компетенции местных органов самоуправления находится формирование местных бюджетов и фондов развития образования, разработка и принятие нормативов местного финансирования образования.

Схема финансирования государственного и муниципального образовательного учреждения определяется типовым положением о типе и виде общеобразовательного учреждения. Нормативы финансирования негосударственных учреждений не могут быть ниже аналогичных государственных, расположенных на данной территории. Могут привлекаться дополнительные финансовые ресурсы за счет предоставления платных услуг. Такое привлечение не ведет к снижению нормативов и размеров финансирования из бюджета учредителя. Деятельность образовательного учреждения в рамках оказания платных услуг не относится к предпринимательской, так как эти услуги не могут быть оказаны в замен основной деятельности. Образовательные учреждения вправе вести предпринимательскую деятельность: по сдаче в аренду имущества, по торговле оборудованием, по оказанию посреднических услуг, по долевому участию в деятельности других учреждений, по приобретению ценных бумаг и доходов по ним, по ведению других операций приносящих доход.

Расходы бюджетной системы на социальное обеспечение включает в себя: выплату государственных пенсий по старости, пенсии и пособия военнослужащим срочной службы и их семьям, пособия на детей до 6 лет, пособия одиноким матерям и другие.

Государственное управление финансового пенсионного обеспечения осуществляет пенсионный фонд Р.Ф. являющийся самостоятельным финансово-кредитным учреждением, денежные средства которого находятся в государственной собственности Р.Ф.

Значительная сумма расходов бюджета направляется на содержание домов интернатов, содержание престарелых инвалидов, врачебно-трудовые экспертизы, протезирование и другие мероприятия. Предусматривается реализация целевых программ «дети инвалиды», «дети сироты», планирование семей помимо бюджетных ассигнований, на эти цели в социальной сфере существует ряд внебюджетных фондов: пенсионный фонд, фонд социального страхования, государственный фонд занятости населения, федеральный фонд социальной поддержки населения, кроме того предусматривается дополнение адресных бюджетных ассигнований федерального бюджета ресурсами территориальных бюджетов.

Расходы бюджетной системы на здравоохранение. Развитие здравоохранения предусматривает его поэтапное реформирование, введение многоканальности финансирования, выделения лечебным учреждениям средств в зависимости от объема и качества осуществляемых медицинских услуг.

Самостоятельной группой расходов бюджета является финансирование науки.

Финансирование научных учреждений осуществляется в сметном порядке. Во всех учреждениях составляются сметы расходов по каждой конкретной теме. Порядок планирования и финансирования расходов аналогичен методике, применяемой по расходам на социально-культурные потребности.

Приоритетными направлениями финансирования научно-технических и инновационных программ являются:

1. организация высокоэффективных процессов по производству продовольствия и для переработки продукции отраслей АПК;
2. борьба с наиболее распространенными болезнями;
3. создание экологически чистых, ресурсосберегающих технологий в энергетике, строительстве, сельском хозяйстве и промышленности.

При этом предусмотрен программно-целевой подход к планированию и финансированию науки, бюджетные средства, предусмотренные на финансирование проекта направляются непосредственно исполнителем на конкурсной основе, творческим коллективам или группам отдельных ученых, что позволяет повысить уровень заработной платы наиболее квалифицированной части научных работников и улучшить техническое оснащение исследований, имеющих первостепенное значение для развития науки и экономики.

Расходы на оборону вытекают из функций государства. Общий размер и уровень расходов на оборону зависит от различных внутренних и внешних факторов: международной обстановки; протяженности и характера границ, обусловленных размерами территории страны; современного развития военного дела и состояния технического оснащения армии и флота; экономических возможностей страны.

Расходы на оборону хотя и являются необходимыми, носят непроизводительный характер, а потому государство стремится создать путем проведения миролюбивой внешней политики такие условия, при которых появляется возможность сокращать военные расходы.

В 2008 году на реализацию инвестиционных проектов социального комплекса будут направлены капитальные вложения в размере 176,1 млрд. рублей, или 30,6% средств, предусмотренных федеральной адресной инвестиционной программой, что на 6,3 млрд. рублей меньше, чем в 2007 году. Сокращение объемов государственных капитальных вложений связано с тем, что согласно новой бюджетной политике в рамках внепрограммной части ФАИП будут в основном финансироваться переходящие объекты региональной и муниципальной собственности, а софинансирование вновь начинаемых объектов в субъектах Российской Федерации будет осуществляться за счет средств Федерального фонда софинансирования расходов.

В 2009 году на эти цели планируется направить средства в размере 158,1 млрд. рублей (28,2% от общего объема средств), в 2010 году – 153,9 млрд. рублей (39,2%).

В рамках социального комплекса финансируются мероприятия по обеспечению жильем населения, модернизации коммунальной инфраструктуры, развитию здравоохранения, образования, сохранению культурного наследия.

Среди важнейших объектов социального комплекса следует отметить:

- Центральный научно-исследовательский рентгенорадиологический институт и НИИ кардиологии имени Алмазова в Санкт-Петербурге, объекты Российской академии медицинских наук;

- реконструкцию Большого и Малого театров, МХАТ имени Чехова, строительство 2-ой сцены Мариинского театра в Санкт- Петербурге;

- строительство IV Гуманитарного корпуса МГУ.

Также в 2008–2010 годах будет продолжено строительство линий метрополитенов в 11 городах.

 Огромную роль расходы бюджетов всех уровней играют в решении социальных проблем, которые принимали наиболее радикальные формы в нашей стране, а во времена перехода к рынку вновь обострились. Повышению роли расходов бюджетов в социальных процессах способствует кардинальное изменение бюджетного механизма финансирования учреждений социальной сферы. Известно, что за счет бюджетных средств финансируются многие необходимые отрасли социального обслуживания населения – просвещение, здравоохранение, социальное обеспечение. Растущие социально-культурные потребности граждан призвано необходимым обеспечивать даже за счет дефицитного финансирования, ведь с ростом числа функций, которые берет на себя государство, растут и государственные расходы. Общепринятым является факт, что в перспективе роль федерального бюджета в социальных процессах будет усиливаться. Это объясняется тем, что именно средства бюджета (в совокупности с внебюджетными фондами) являются финансовой базой осуществления социальных преобразований, перехода на качественно новый, более высокий уровень социального обслуживания населения.

В непроизводственной сфере бюджетное финансирование должно шире использоваться, с одной стороны, для поддержания достигнутого уровня социально-культурного обслуживания населения, а с другой - для достижения оптимальной структуры отраслей с учетом социальных приоритетов.

1.2 Связь бюджетного учета с программно- целевым планированием и бюджетированием, ориентированным на результат

В целях повышения эффективности функционирования бюджетной сферы Правительством РФ были разработаны Принципы реструктуризации бюджетного сектора в Российской Федерации, где обозначены основные направления реформирования бюджетного сектора:

1. Оптимизация действующей сети получателей бюджетных средств.

2. Уточнение правового статуса и реорганизация бюджетных учреждений.

3. Переход к новым формам финансового обеспечения предоставления государственных (муниципальных) услуг.

4. Внедрение методов формирования бюджета, ориентированного на результат. То есть выполнение одного из принципов бюджетной системы Российской Федерации эффективности и экономности использования бюджетных средств (статья 34 БК РФ). Он означает, что при составлении и исполнении бюджетов уполномоченные органы и получатели бюджетных средств должны исходить из необходимости достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств или достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств.

Выполнение этих задач невозможно без реформы бюджетного учета.

Реформирование в первую очередь направлено на выполнение требований Бюджетного Кодекса и Бюджетного послания Президента РФ. К ним относятся:

- принцип эффективности и экономности использования бюджетных средств, упомянутый выше (статья 34 БК РФ);

- интеграция Плана счетов с бюджетной классификацией (Бюджетное послание Президента РФ);

- объединение учета кассовых операций по исполнению бюджета и учета в бюджетных учреждениях по методу начислений (Бюджетное послание Президента РФ);

- предписание статьи 240 БК РФ - все доходы бюджета, источники финансирования дефицита бюджета, расходы бюджета, а также операции, осуществляемые в процессе исполнения бюджета, подлежат бюджетному учету, основывающемуся на едином Плане счетов.

В основу бюджетной реформы положены принципы управления по результатам:

1. среднесрочное финансовое планирование ( 3 года );

2. реорганизация бюджетных учреждений, то есть формирование бюджетной сети в соответствии с задачами в новых условиях;

3. новой формы бюджетного финансирования;

4. бюджетирование по целям и результатам ( бюджетно-целевое планирование, как предоставление средств под определенную программу, для достижения определенных результатов);

5. учет и отчетность по международным стандартам.

Ядро новой организации бюджетного процесса- бюджетирование, ориентированное на финансовый результаты в рамках среднесрочного финансового планирования.

Одно из направлений бюджетной реформы- переход от сметного планирования к программно- целевому.

Бюджетные учреждения расходуют бюджетные средства исключительно на:

- оплату труда в соответствии с заключенными трудовыми договорами и правовыми актами, регулирующими размер заработной платы соответствующих категорий работников;

- перечисление страховых взносов в государственные внебюджетные фонды;

- трансферты населению, выплачиваемые в соответствии с федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации и правовыми актами органов местного самоуправления;

- командировочные и иные компенсационные выплаты работникам в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- оплату товаров, работ и услуг по заключенным государственным или муниципальным контрактам;

Согласно БК РФ финансирование бюджетных учреждений производится по утвержденным сметам. Смета представляет документированный план поступления и расходования денежных средств на финансирование затрат обычной деятельности организаций. Отсюда порядок планирования и финансирования расходов бюджетных учреждений называется сметным. Показатели смет находят отражение в бюджетном бухгалтерском учете, по ним бухгалтерия учреждения контролирует целевое и нормативное использование бюджетных средств.

Смета является частью финансовых планов и по форме представляет собой особый вид плана, определяющего объем, целевое направление и поквартальное распределение средств, отпускаемых на содержание бюджетных учреждений и осуществление централизованных мероприятий в течение бюджетного года. Сметы бюджетных учреждений, не имеющих других доходов кроме бюджетного финансирования, предусматривают только расходы, тем самым, выражая односторонний характер их отношений с бюджетом.

Сметное планирование осуществляется по видам расходов, определяемых статьями бюджетной классификации (заработная плата, хозяйственные расходы; расходы на питание; приобретение медикаментов и перевязочных средств и др.). Планирование и финансирование предполагает экономное и целесообразное расходование бюджетных средств.

В соответствии с Концепцией реформирования бюджетного процесса дальнейшее развитие планирования бюджетных расходов предполагает формирование и включение в бюджетный процесс процедуры оценки результативности бюджетных расходов, поэтапный переход от сметного планирования и финансирования расходов к бюджетному планированию, ориентированному на достижение конечных общественно значимых и измеримых результатов.

В отличие от сметного программно-целевое бюджетное планирование обеспечивает направление и использование бюджетных ресурсов на достижение общественно значимых, количественно измеримых результатов деятельности администраторов бюджетных средств с одновременным мониторингом и контролем результатов, а также качества внутриведомственных процедур финансового менеджмента.

Согласно п. 3 ст. 161 БК РФ в смете доходов и расходов отражаются все доходы бюджетного учреждения, получаемые как из бюджета и государственных внебюджетных фондов, так и от предпринимательской деятельности, в том числе и от оказания платных услуг. Таким образом, бюджетное учреждение отдельно составляет смету доходов и расходов по бюджетной деятельности, по деятельности, приносящей доход, и по средствам, полученным из государственных внебюджетных фондов (средствам ФОМС).

Рассмотрим порядок составления сметы доходов и расходов по уставной (бюджетной) деятельности.

Механизм составления сметы доходов и расходов по бюджетной деятельности несложен. В соответствии со ст. 221 БК РФ в течение 10 дней со дня получения уведомления о бюджетных ассигнованиях бюджетное учреждение обязано составить и представить на утверждение вышестоящего распорядителя бюджетных средств смету доходов и расходов по установленной форме. В течение 5 дней со дня представления бюджетным учреждением сметы главный распорядитель (распорядитель) бюджетных средств ее утверждает. Смета доходов и расходов бюджетного учреждения, являющегося главным распорядителем бюджетных средств, утверждается руководителем главного распорядителя бюджетных средств.

Таким образом, смета доходов и расходов дублирует выделенные бюджетополучателю бюджетные ассигнования, не отражая его реальных потребностей в бюджетных ресурсах по тому или иному виду экономической классификации расходов бюджета. Принимая во внимание то, что согласно Концепции реформирования бюджетного процесса в РФ в 2004 - 2006 гг., которая была утверждена Постановлением Правительства РФ от 22.05.2004 N 249 "О мерах по повышению результативности бюджетных расходов", средства бюджета должны расходоваться эффективно и результативно. Такой порядок составления сметы доходов и расходов препятствует отражению действительной потребности получателей бюджетных средств в бюджетных ресурсах и эффективному расходованию бюджетных средств.

По нашему мнению, смета доходов и расходов должна отражать объем необходимых бюджетному учреждению в текущем финансовом году бюджетных ресурсов, вне зависимости от того, соответствуют ли эти расходы выделенным бюджетным ассигнованиям. Составленная таким образом смета расходов позволит главному распорядителю скорректировать объем бюджетных ассигнований в разрезе статей бюджетной классификации в начале финансового года и будет способствовать их рациональному расходованию.

На сегодняшний день соответствие реальной потребности в бюджетных ресурсах и объема выделенных бюджетных ассигнований достигается путем внесения корректировок в первоначально доведенный объем бюджетных ассигнований. Так, получатель бюджетных средств направляет своему главному распорядителю (распорядителю) мотивированную просьбу о перераспределении бюджетных ассигнований между статьями бюджетный классификации (в соответствии с возникшей потребностью) или о выделении дополнительных ресурсов по определенной статье бюджетной классификации. В случае если главный распорядитель (распорядитель) бюджетных средств удовлетворит просьбу, в смету доходов и расходов бюджетного учреждения вносятся соответствующие изменения (п. 6 ст. 158 БК РФ).

Доводя до подведомственных ему получателей бюджетных средств в начале года объем бюджетных ассигнований, главный распорядитель бюджетных средств ориентируется не только на объем выделенных ему из бюджета ресурсов, но и на проекты сметы доходов и расходов, составленные каждым получателем бюджетных средств в прошлом году. Проект сметы доходов и расходов - заявка, которая составляется бюджетным учреждением на очередной финансовый год и рассчитывается исходя из прогнозируемых объемов предоставления государственных или муниципальных услуг и установленных нормативов финансовых затрат на их предоставление, а также с учетом исполнения сметы доходов и расходов отчетного периода. В ходе составления проекта сметы тщательно проверяются основные показатели работы учреждения, целесообразность включаемых в смету расходов, установленные нормы и режим экономии бюджетных средств. Сроки составления и представления проекта сметы доходов и расходов по бюджетной деятельности в зависимости от ведомства различны. Так, проекты сметы доходов и расходов на следующий финансовый год учреждения, относящиеся к силовым министерствам и ведомствам, представляют, как правило, в марте - апреле текущего финансового года. Очевидно, что при таком длительном временном отрыве предусмотреть в проекте реальную потребность учреждения в финансовых ресурсах очень сложно. Поэтому на практике возникает несоответствие сметы и ее проекта фактическому расходу бюджетных ресурсов.

При необходимости в течение финансового года учреждение может вносить уточнения в смету доходов и расходов. Порядок внесения изменений устанавливает главный распорядитель средств федерального бюджета.

Таким образом, смета бюджетного учреждения - это документ, определяющий объем, целевое направление и поквартальное распределение бюджетных ассигнований на расходы учреждения.

1.3 Санкционирование расходов бюджетов, их роль и значение

Одним из принципов, заложенных в основу бюджетной системы Российской Федерации, является принцип адресности и целевого характера бюджетных средств, который означает, что бюджетные средства выделяются в распоряжение конкретных получателей бюджетных средств с обозначением направления их финансирование конкретных целей. Согласно статьи 250 БК РФ получатели бюджетных средств имеют право принимать обязательства по осуществлению расходов и перечислению платежей только в пределах доведенных до них лимитов бюджетных обязательств (ЛБО). Чтобы денежные обязательства, принятые бюджетным учреждением, соответствовали доведенным до него ЛБО, необходимо вести учет санкционирования расходов.

Цель введения процедуры санкционирования при исполнении расходов федерального бюджета — исключение принятия к финансированию расходов, не предусмотренных утвержденным федеральным законом о федеральном бюджете и не обеспеченных поступлениями доходов и средствами заимствований федерального бюджета. В целом процедура санкционирования расходов федерального бюджета установлена ст. 247 БК РФ.

Этапами санкционирования являются:

1. Составление и утверждение бюджетной росписи;

2. Утверждение и доведение уведомлений о бюджетных ассигнованиях до распорядителей и получателей бюджетных средств, а также утверждение смет доходов и расходов распорядителям и получателям бюджетных средств.

3. Утверждение и доведение уведомлений о лимитах бюджетных обязательств до распорядителей и получателей бюджетных средств.

4. Принятие денежных обязательств получателями бюджетных средств.

5. Подтверждение и выверка исполнения денежных обязательств в рамках казначейской системы исполнения бюджета.

Порядок и правила санкционирования расходов федерального бюджета устанавливаются Министерством финансов в соответствии с Бюджетным кодексом. В настоящее время они регламентируются приказом Минфина России от 10.07.2003 № 50н «Об утверждении Порядка организации работы по доведению через органы Федерального казначейства объемов бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств и объемов финансирования расходов федерального бюджета» (в ред. от 27.12.2004 № 125н).

Исполнение бюджета по расходам осуществляется в пределах фактического наличия бюджетных средств на едином счете соответствующего бюджета. И в соответствии со ст. 215.1 БК РФ: исполнение федерального бюджета, бюджета субъекта РФ, местного бюджета обеспечивают соответственно Правительство РФ, высший исполнительный орган государственной власти субъекта РФ, местная администрация; исполнение бюджета организуют соответствующие финансовые органы; кассовое обслуживание исполнения бюджетов бюджетной системы РФ с 2006 года осуществляет только Федеральное казначейство.

Согласно ст. 225 БК РФ получатели бюджетных средств имеют право на принятие денежных обязательств по осуществлению расходов и платежей в пределах доведенных до них лимитов бюджетных обязательств. Бюджетный кодекс содержит два вида обязательств, возникающих в процессе расходования средств бюджетов, — денежные обязательства (статьи 225, 226 БК РФ) и бюджетные обязательства (ст. 222 БК РФ).

В соответствии со ст. 222 БК РФ бюджетное обязательство — это признанная органом, исполняющим бюджет, обязанность совершить расходование средств соответствующего бюджета в течение определенного срока, возникающая в соответствии с законом о бюджете и со сводной бюджетной росписью.

Следует отметить, что в 2008 г. порядок ведения сводной бюджетной росписи несколько изменился [12]. Выделим основные изменения, касающиеся порядка ведения сводной бюджетной росписи:

- в росписи нет квартального распределения ассигнований;

- распорядители и получатели средств федерального бюджета, находящиеся в ведении главного распорядителя средств федерального бюджета, получают не квартальный, а годовой объем финансирования расходов.

Таким образом, отсутствие квартального распределения ассигнований значительно облегчит технологию ведения росписи и у главных распорядителей средств федерального бюджета; доведение годовых объемов финансирования в начале года снимет ограничения в деятельности главных распорядителей и получателей бюджетных средств.

Денежным обязательством является заключение получателем бюджетных средств договоров с поставщиками товаров, работ, услуг в соответствии с требованиями гражданского законодательства. Это следует из положений ст. 225 БК РФ, в которой сказано, что получатели бюджетных средств принимают денежные обязательства путем составления платежных и иных документов, необходимых для совершения расходов и платежей. Таким образом, смыслом процедуры принятия денежных обязательств является факт заключения договоров с поставщиками товаров, работ и услуг в соответствии с требованиями Гражданского Кодекса.

Получатель бюджетных средств, формально принимая денежные обязательства от своего имени, обязуется не за счет своих собственных средств, а за счет соответствующего бюджета. Эта процедура порождает обязательство соответственно у Российской Федерации, субъекта РФ или муниципального образования. Поэтому БК РФ предусмотрено, что в отличие от денежного бюджетное обязательство возникает при наличии предусмотренных на эти цели расходов в соответствующем бюджете, сводной бюджетной росписи. А для осуществления кассового расхода по бюджетным обязательствам необходимо наличие утвержденных и доведенных лимитов бюджетных обязательств у получателя бюджетных средств.

С 1 января 2009 г. для оплаты денежных обязательств бюджетные учреждения должны представлять в орган Федерального казначейства по месту их обслуживания Заявку на кассовый расход или Заявку на получение наличных денег .

Орган Федерального казначейства проверяет заявку на соответствие установленной форме.

Для подтверждения возникновения денежного обязательства получатель средств федерального бюджета представляет в орган Федерального казначейства вместе с заявкой указанные в ней государственный контракт на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг или договор аренды и документ, подтверждающий возникновение денежного обязательства.

Это требование не распространяется на санкционирование оплаты денежных обязательств, связанных с:

- обеспечением выполнения функций бюджетных учреждений;

-социальными выплатами населению;

-предоставлением бюджетных инвестиций юридическим лицам, не являющимся государственными учреждениями;

-предоставлением субсидий юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям, физическим лицам- производителям товаров, работ и услуг;

-предоставлением межбюджетных трансфертов;

- обслуживанием государственного долга;

- выполнением оперативно- розыскных мероприятий.

Разрешено представление документа- основания в электронном виде с применением электронной цифровой подписи.

Органы Федерального казначейства до 1 января 2010г. будут осуществлять санкционирование оплаты денежного обязательства получателя средств федерального бюджета по государственному контракту на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг или договору аренды без проведения проверки на соответствие информации о денежном обязательстве сведениям о бюджетном обязательстве, из которого оно вытекает.

Именно для того, чтобы обеспечить соответствие объемов принятых бюджетным учреждением денежных обязательств, доведенным до него лимитом бюджетных обязательств методологией бюджетного учета, предусмотрено ведение учета санкционирования расходов.

Процедура санкционирования расходов является неотъемлемой частью казначейского исполнения бюджетов. Главным в этой процедуре является последовательное выполнение всех стадий в том порядке, как это установлено БК РФ.

Операции по исполнению бюджета в хронологической последовательности можно представить следующим образом:

- главные распорядители получают и доводят до нижестоящих распорядителей и подведомственных учреждений — получателей бюджетных средств (в том числе и самих себя — получателей средств) казначейское уведомление об объемах бюджетных ассигнований, ЛБО и объемах финансирования расходов; оформляет расходное расписание по каждому распорядителю и получателю и представляет их в Федеральное казначейство, где они проверяются;

- подведомственные бюджетные учреждения принимают на бюджетный учет полученные ЛБО;

- в пределах полученных ЛБО учреждения принимают на себя обязательства, объем которых также подлежит учету.

Главные распорядители доводят показатели бюджетной росписи и лимиты бюджетных обязательств получателей средств федерального бюджета до начала текущего финансового года.

На стадии санкционирования расходов, при постановке на учет принятых бюджетным учреждением обязательств, осуществляется предварительный контроль над обязательствами бюджетных учреждений. В соответствии с БК РФ бюджетные учреждения не должны принимать обязательства по договорам, оплата которых не предусмотрена в нормативных документах и превышает лимиты бюджетных обязательств. Таким образом, организация бюджетного учета санкционирования расходов позволяет самим бюджетным учреждениям осуществлять предварительный контроль своих расходов.

А казначейство в свою очередь без учета обязательств, принятых за счет средств федерального бюджета, не в состоянии проводить анализ исполнения бюджета, потому что не располагает необходимой информацией о предстоящих расходах по договорам бюджетополучателей на приобретение товаров и услуг.

Согласно Федеральному Закону от 20.08.04 № 120-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный Кодекс Российской Федерации в части регулирования межбюджетных отношений» с 1 января 2006 г. кассовое обслуживание исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (в том числе местных и региональных) осуществляется Федеральным казначейством.

Получатели средств федерального бюджета вправе представлять в органы Федерального казначейства для санкционирования своего денежного обязательства как договор, так и государственный контракт.

Учет операций, связанных с санкционированием расходов бюджета ведется обособленно от учета фактически произведенных расходов. Сопоставление сумм осуществленных затрат и лимитов производится в регистрах аналитического учета.

Для ведения учета сумм лимитов бюджетных обязательств, принятых бюджетных обязательств, бюджетных ассигнований предназначен счет 050000000 «Санкционирование расходов бюджета».

1.4 Организационно- экономическая характеристика Министерства экономического развития и торговли КБР

Министерство экономического развития и торговли Кабардино-Балкарской Республики является исполнительным органом государственной власти Кабардино-Балкарской Республики, уполномоченным осуществлять функции по выработке и реализации государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере анализа и прогнозирования социально-экономического развития, развития предпринимательской деятельности, в том числе среднего и малого бизнеса, международной, межрегиональной и внешнеэкономической деятельности, торговли, экономического развития Кабардино-Балкарской Республики и муниципальных образований республики, инвестиционной деятельности, формирования республиканских целевых программ, мобилизационной подготовки экономики Кабардино-Балкарской Республики, потребительского рынка, организации мероприятий по проведению административной реформы в Кабардино-Балкарской Республике.

Министерство руководствуется в своей деятельности Конституцией Российской Федерации, международными договорами Российской Федерации, федеральными конституционными законами, федеральными законами, актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, Конституцией Кабардино-Балкарской Республики, договорами Кабардино-Балкарской Республики, законами Кабардино-Балкарской Республики, актами Президента Кабардино-Балкарской Республики и Правительства Кабардино-Балкарской Республики, иными нормативными правовыми актами.

Министерство осуществляет свою деятельность во взаимодействии с федеральными органами исполнительной власти, исполнительными органами государственной власти Кабардино-Балкарской Республики, органами местного самоуправления, общественными объединениями и иными организации.

Министерство осуществляет следующие полномочия в установленной сфере деятельности:

* разрабатывает комплекс мер по оптимизации участия государства в регулировании экономической деятельности и осуществляет контроль за их реализацией;
* проводит анализ экономического положения Кабардино-Балкарской республики и определяет на его основе принципы и методы регулирования социально-экономического развития Кабардино-Балкарской Республики;
* разрабатывает принципы, методы и формы реализации государственной структурной и инвестиционной политики, направленной на обеспечение устойчивого развития Кабардино-Балкарской Республики;
* участвует в разработке и реализации, а также осуществляет меры по обеспечению экономической и продовольственной безопасности республики, а также меры по защите экономических интересов Кабардино-Балкарской Республики;
* координирует в пределах своей компетенции реализацию отраслевых республиканских программ, программ социального и экономического развития муниципальных образований Кабардино-Балкарской Республики;
* разрабатывает и реализует государственную политику по регулированию и стимулированию развития сферы торговли, общественного питания и бытового обслуживания населения
* обеспечивает создание благоприятных условий для развития сети потребительского рынка, увеличения видов услуг и повышения их качеств в целях максимального удовлетворения потребностей населения, а также осуществляет контроль в сфере потребительского рынка;
* разрабатывает в пределах своей компетенции основы государственной политики в сфере экономики и торговли и осуществляет межотраслевую координацию;
* участвует в подготовке предложений по общим направлениям финансовой, бюджетной, налоговой, денежно-кредитной, тарифной политики Кабардино-Балкарской Республики;
* и др.

Министерство в соответствии с возложенными на него задачами выполняет следующие функции:

* + - разрабатывает и вносит предложения по государственной социально-экономической политике, приоритетным направлениям развития экономики республики;
		- организует разработку проекта прогноза социально-экономического развития Кабардино-Балкарской Республики, ее административно-территориальных образований (муниципальных районов и уродских округов), отраслей и секторов экономики на соответствующий период и несет ответственность за их выполнение;
		- разрабатывает проекты программ и планов действий Правительства Кабардино-Балкарской Республики по социально-экономическому развитию республики, а также прогнозных и аналитических материалов по вопросам институциональных преобразований;
		- формирует сводный баланс по Кабардино-Балкарской Республике на краткосрочный и среднесрочный периоды;
		- формирует в установленном порядке проект республиканской инвестиционной программы на очередной финансовый год в соответствии с возможностями расходной части республиканского бюджета Кабардино-Балкарской Республики;
		- разрабатывает прогнозные показатели поступлений налоговых платежей и других доходов в бюджетную систему Российской Федерации по территории Кабардино-Балкарской Республики по доходным источникам на предстоящий финансовый год и среднесрочный период;
		- проводит анализ тенденций социально-экономического развития Кабардино-Балкарской Республики, осуществляет подготовку годовых и ежеквартальных докладов о состоянии экономики, осуществляет выявление диспропорций в ее развитии и определяет пути их устранения;
		- разрабатывает и вносит в установленном порядке в Правительство Кабардино-Балкарской Республики проекты законодательных и иных нормативных правовых актов, а также предложения о совершенствовании законодательства Кабардино-Балкарской Республики по вопросам, отнесенным к ведению Министерства;
		- и др.

Министерство для осуществления возложенных на него функции имеет право:

* + - * запрашивать и получать в установленном порядке от исполнительных органов государственной власти, органов местного самоуправления Кабардино-Балкарской Республики, предприятий, учреждений и организации, находящихся на территории Кабардино-Балкарской Республики, экономическую, статистическую, правовую и другую информации, необходимую для выполнения задач, возложенных на Министерство;
			* разрабатывать и внедрять методические материалы и рекомендации по вопросам, входящих в его компетенцию;
			* принимать участие в подготовке и заключении соглашений между Правительством Кабардино-Балкарской Республики, региональным объединением работников «Союз промышленников и предпринимателей Кабардино-Балкарской Республики» Федерацией профсоюзов Кабардино-Балкарской Республики, а также отраслевых (тарифных) соглашений;
			* представлять в установленном порядке интересы Кабардино-Балкарской Республики на федеральном уровне по вопросам, входящим в его компетенцию;
			* проводить в установленном порядке и в пределах своей компетенции совещания с привлечением руководителей и специалистов исполнительных органов государственной власти, предприятий, учреждений и организаций;
			* заключать договоры с организациями и гражданами на выполнение работ в соответствии с компетенцией Министерства;
			* привлекать специалистов (в том числе зарубежных) и экспертные коллективы для проведения консультаций, экспертизы документов и материалов на договорной основе;
			* взаимодействовать в пределах своей компетенции с органами государственной власти, органами местного самоуправления Кабардино-Балкарской Республики и организациями, в том числе ассоциациями и союзами, должностными и частными лицами как в Российской Федерации, так и за рубежом;
			* проводить в пределах своей компетенции проверки соблюдения законодательства в сфере торговли (выполнения работ, оказания услуг), сертификации, лицензирования на предприятиях всех форм собственности;
			* и др.

###### Министерство представляет в Правительство Кабардино-Балкарской Республики и Министерство экономического развития и торговли Российской Федерации доклады о состоянии экономики республики, проекты прогнозов социально-экономического развития республики, республиканских целевых программ, предложения по формированию государственной социально-экономической политики и механизму ее реализации, развитию экономической реформы, основным направлениям обеспечения экономической безопасности и иную информацию, связанную с деятельностью Министерства.

Министерство возглавляет министр, назначенный на должность и освобождаемый от должности Президентом Кабардино-Балкарской Республики.

Министр имеет заместителей. Председатель Кабардино-Балкарской Республики по представлению министра и по согласованию с Президентом Кабардино-Балкарской Республики распоряжением Правительства Кабардино-Балкарской Республики назначает на должность и освобождает от должности заместителей министра. Количество заместителей министра определяет Правительство Кабардино-Балкарской Республики.

Министр:

* осуществляет общее руководство деятельностью Министерства;
* распределяет обязанности между своими заместителями;
* назначает в установленном порядке на должность и освобождает от должности работников Министерства;
* решает в соответствии с законодательством Российской Федерации и законодательством Кабардино-Балкарской Республики о государственной службе вопросы, связанные с прохождением государственной гражданской службе в Министерстве;
* вносит в Правительство Кабардино-Балкарской Республики предложения по численности и фонду оплаты труда работников Министерства;
* утверждает структуру и штатное расписание Министерства в пределах установленных Правительством Кабардино-Балкарской Республики численности и фонда оплаты труда работников;
* и др.

В Министерстве образуется коллегия в составе министра (председатель коллегии), заместителей министра и начальников структурных подразделений Министерства. В состав коллегии могут включаться представители исполнительных органов государственной власти, органов местного самоуправления, предприятий, организаций и учреждений, депутаты Парламента Кабардино-Балкарской Республики, ученые и специалисты. Состав коллегии и численность утверждает Правительство Кабардино-Балкарской Республики.

Финансирование расходов на содержание Министерства осуществляется за счет средств, предусматриваемых в республиканском бюджете Кабардино-Балкарской Республики на соответствующий год.

Министерство является юридическим лицом, имеет бланки установленного образца и печать с изображением Государственного герба Кабардино-Балкарской Республики и со своим наименованием, иные печати, штампы, счета, открываемые в соответствии с законодательством Российской Федерации и законодательством Кабардино-Балкарской Республики в органах, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения республиканского бюджета Кабардино-Балкарской Республики.

Глава 2. УЧЕТ ФИНАНСИРОВАНИЯ МИНИСТЕРСТВА ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ И ТОРГОВЛИ

2.1 Особенности отражения в бюджетном учете различных источников финансирования через структуру счета

Разработанный план счетов бюджетного учета обобщает мировой опыт бухгалтерского учета в секторе государственного управления, учитывает международные стандарты бюджетного учета и сохраняет традиции и практический опыт применения метода начисления в отечественном бухгалтерском учете бюджетной сферы.

В рамках плана счетов код счета построен по каталожному принципу (принципу вложенных модулей), позволяющий безболезненно, не нарушая структуру счета переходить на любой уровень детализации:

1. -доходов;
2. -ведомственной функциональной классификации расходов бюджета;
3. -источников финансирования дефицитов бюджетов;
4. -вида деятельности;
5. -уровень синтетического учета;
6. -уровень аналитического учета;
7. -уровень организации сектора государственного управления.

В соответствии с планом счетов номер счета состоит из 26 разрядов:

1-17 разряд- код классификации доходов, ведомственной функциональной классификации расходов бюджета, источников финансирования дефицитов бюджетов;

18 разряд- код вида деятельности;

19-21 разряд- код синтетического счета;

22-23 разряд- код аналитического счета;

24-26 разряд- код Классификации операций сектора государственного управления.

Рассмотрим значение 18-го разряда. Код вида деятельности может принимать следующие значения:

* бюджетная деятельность - 1;
* приносящая доход деятельность - 2;
* деятельность со средствами, находящимися во временном распоряжении - 3.

Бюджетная деятельность-это деятельность по выполнению управленческих, социально- культурных, научно- технических и иных функций, для осуществления которых создана бюджетная организация.

Деятельность, приносящая доход или иначе говоря, внебюджетная деятельность- дополнительный источник финансирования бюджетных учреждений. Внебюджетная деятельность бюджетной организации является динамичным и быстро развивающимся источником доходов. Она и раньше играла определенную роль в государственных учреждениях, но в условиях перехода бюджетной сферы в систему рыночных отношений ее значение возросло.

Таким образом, учет предпринимательской деятельности, целевых средств и безвозмездных поступлений теперь следует отражать на одних и тех же счетах с признаком "2" в разряде 18. При этом в Плане счетов бюджетного учета не предусмотрены отдельные счета для учета целевых средств.

Бухгалтерский учет целевых средств всегда был отдельным важным разделом бухгалтерского учета и обеспечивал контроль за сохранностью и целевым использованием этих средств.

Например, в Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, утвержденной Приказом Минфина России от 30.12.1999г. № 107н, для обеспечения контроля над сохранностью целевых средств и целевым их использованием применялись отдельные счета:

* 110 Целевые средства и безвозмездные поступления;
* 115 Средства, полученные от государственных внебюджетных фондов;
* 225 Расходы по целевым средствам на содержание учреждения и другие мероприятия;
* 228 Расходы за счет средств, полученных от государственных внебюджетных фондов;
* 270 Целевые средства на содержание учреждения и другие мероприятия;
* 274 Целевые средства, полученные учреждением от государственных внебюджетных фондов.

При этом предписывалось ведение аналитического учета по субсчетам 110, 225, 270 по отдельным видам целевых средств и безвозмездных поступлений.

Теперь требования обеспечить аналитический учет по видам целевых средств Инструкция по бюджетному учету не содержит. Вместе с тем в целях налогового учета необходимо организовать обособленный аналитический учет по видам целевых средств, для того чтобы можно было отследить их целевое использование.

Примечание:

Согласно НК РФ (ст. 251) при определении налоговой базы не учитываются доходы: в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования, а также целевые поступления. При этом налогоплательщики, получившие средства целевого финансирования и целевые поступления, обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учета у налогоплательщика, получившего средства целевого финансирования (целевые поступления), указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения.

Следует отметить также, что из Инструкции по бюджетному учету исключено положение о том, что при отсутствии возможности отнесения к определенному виду деятельности в 18 разряде номера счета Плана счетов бюджетного учета можно использовать код вида деятельности "0". Это связано с тем, что в Балансе (ф. 0503130, 0503120) предусмотрено строгое равенство итоговых данных сумме бюджетных и внебюджетных средств. Соответствующее контрольное соотношение приведено в Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной бюджетной отчетности (утверждена приказом Минфина России от 21.01.2005 № 5н).

Рассмотрим пример, отражающий изменение 18-го разряда счета бюджетного учета:

1. приобретено основное средство за счет бюджетных средств учреждения:

Дебет 1 106 01 310 « Капитальные вложения в основные средства»;

Кредит 1 302 19 730 « Расчеты с поставщиками и подрядчиками по приобретению основных средств».

1. получено основное средство безвозмездно от бюджета другого уровня:

Дебет 2 106 01 310 « Капитальные вложения в основные средства»;

Кредит 2 304 04 310 « Внутренние расчеты между главным распорядителем, распорядителем бюджетных средств по приобретению основных средств».

2.2 Учет бюджетного финансирования

Учреждения, подведомственные местным органам исполнительной власти, а также органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации, в настоящее время при получении бюджетного финансирования из соответствующих бюджетов обслуживаются одним из нескольких способов:

1. через Федеральное казначейство;

2. через единую региональную систему казначейства, исполняющую одновременно региональный и местный бюджет;

3. через отдельные системы казначейского обслуживания (обслуживающие местный бюджет и региональный бюджет);

4. через коммерческие банки.

Некоторые особенности связаны с учетом операций по бюджетным средствам, осуществляемых не через органы казначейства, а через банковские счета. Для учета таких операций используется счет 030404000 «Внутренние расчеты между главными распорядителями (распорядителями) и получателями средств». На счете учитываются внутренние расчеты по средствам бюджета между главными распорядителями (распорядителями) и получателями средств, находящимися в их ведении, внутренние расчеты по выбытию и поступлению бюджетных нефинансовых и финансовых активов между получателями бюджетных средств, подведомственных одному главному распорядителю средств бюджета, а также внутренние расчеты по централизованному снабжению.

Разряды 24-26 кода счета изменяются в зависимости от вида расчетов, образуя тем самым различные аналитические счета.

По дебету счета 0 304 04 000 у главного распорядителя отражаются суммы:

К-т 0 304 05 000 « Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов »- объемы перечисленных средств с единого счета бюджета у главного распорядителя по соответствующим аналитическим счетам;

К-т 0 201 01 610 « Выбытия денежных средств учреждения с банковских счетов », 0 201 07 610 «Выбытия денежных средств учреждения со счетов в иностранной валюте»- объемы распределенных средств бюджета, перечисленных получателям с банковских счетов, и объемы возвращенных на данный счет бюджетных средств;

К-т 0 401 03 000 « Финансовый результат прошлых отчетных периодов суммы использованного за год объема полученных средств бюджета.

В конце года счет 030404000 «Внутренние расчеты между главными распорядителями (распорядителями) и получателями средств» закрывается в корреспонденции со счетом 040103000.

Получатель по кредиту счета 030404000 «Внутренние расчеты между главными распорядителями (распорядителями) и получателями средств» отражает средства, полученные от главного распорядителя (распорядителя).

Поступление денежных средств учреждению для осуществления платежей в соответствии с бюджетной росписью отражается записью:

Д-т сч. 0 201 01 510 «Поступления денежных средств учреждения на банковские счета»

К-т сч. 0 304 04 000 «Внутренние расчеты между главными распорядителями (распорядителями) и получателями средств».

По кредиту соответствующих счетов аналитического учета рассматриваемого счета учитываются предоставленные из бюджета средства в корреспонденции с дебетом счетов: 020101510 «Поступления денежных средств учреждения на банковские счета»; 020103510 «Поступления денежных средств учреждения в пути».

По дебету счета 030404000 «Внутренние расчеты между главными распорядителями (распорядителями) и получателями средств» отражаются:

* суммы использованного за год объема полученных средств бюджета в корреспонденции с кредитом счета 040103000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов»;
* суммы отозванных средств бюджета, а также неиспользованный остаток средств бюджета по окончании года в корреспонденции с кредитом счета 020101610 «Выбытия денежных средств учреждения с банковских счетов».

В соответствии с п. 241 Инструкции № 25н денежные средства на банковских счетах учреждений учитываются на забалансовых счетах 17 «Поступления денежных средств на банковские счета учреждений» и 18 «Выбытия денежных средств с банковских счетов учреждений» в разрезе кодов бюджетной классификации Российской Федерации.

Аналитический учет ведется в Многографной карточке.

Для учета расчётов за счет средств бюджетного финансирования Инструкцией № 25и предназначен счет 030405000 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов».

Заключение получателем средств бюджета договоров (соглашений, контрактов) на поставку товаров с поставщиками товаров, исполнителями работ и услуг является принятием денежных обязательств за счет средств бюджета.

Это значит, что орган, исполняющий бюджет, берет на себя обязательство израсходовать денежные средства для оплаты услуг, а учреждение может заключать договоры на приобретение услуг только в пределах данной суммы.

Информация о размере бюджетных обязательств, которыми воспользовалось бюджетное учреждение, отражается на счете 0 304 05 000 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов».

Разряды 24-26 кода счета в зависимости от вида платежа принимают значения кодов экономической классификации расходов бюджетов Российской Федерации (экономической классификации источников финансирования дефицитов бюджета).

Платежи из бюджета учитываются на основании документов, приложенных к выписке со счета бюджета, предоставляемой органом, организующим исполнение бюджета.

Как и предусмотрено п.7 статьи 161 Бюджетного кодекса РФ бюджетные средства используются только через лицевой счет, открытый в Федеральном Казначействе. Лицевой счет - это регистр аналитического учета органа казначейства, предназначенный для отражения в учете лимитов бюджетных обязательств, объемов финансирования, кассовых расходов, осуществляемых в процессе исполнения расходов бюджета распорядителями и получателями. Лицевые счета ведутся органами Федерального Казначейства по форме, устанавливаемой Министерством финансов Российской Федерации.

Главное управление Федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации устанавливает порядок учета операций, открытия и ведения лицевых счетов, определяет режим работы лицевых счетов в соответствии с действующим законодательством и нормативными актами. На лицевых счетах нарастающим итогом с начала финансового года отражаются операции, осуществляемые в процессе исполнения расходов федерального бюджета.

Министерство получает выписку из банка, где содержатся лимиты бюджетных обязательств и объемы финансирования. Из банковских выписок учреждение составляет расходное расписание (Приложение 13), в котором полученные денежные средства подразделяются на статьи расхода по ЭКР.

Распределение лимитов бюджетных обязательств и объемов финансирования расходов распорядителем оформляется расходным расписанием по каждому находящемуся в его ведении распорядителю и получателю, а также на содержание распорядителя, включая осуществляемые распорядителем централизованные мероприятия.

Орган Федерального Казначейства не позднее следующего рабочего дня после подтверждения учреждением банка совершения операции выдает клиенту выписки из лицевых счетов (Приложение 14) по установленной форме и необходимые приложения по ним с отметкой органа федерального казначейства об исполнении на выписке и каждом приложенном к выписке документе. В выписках отражаются операции, осуществленные в процессе исполнения расходов федерального бюджета за данный операционный день.

В выписке из лицевого счета распорядителя средств, открытого главному распорядителю средств, по установленной форме указываются показатели бюджетной классификации Российской Федерации, по которым в данный операционный день были совершены операции:

* входящий на начало операционного дня и исходящий на конец операционного дня нераспределенные остатки лимитов бюджетных обязательств;
* лимиты бюджетных обязательств, доведенные казначейским уведомлением Главного управления Федерального Казначейства;
* лимиты бюджетных обязательств, переданные расходными расписаниями главного распорядителя средств нижестоящим распорядителям и получателям средств, находящимся в его ведении;
* входящий на начало дня и исходящий на конец операционного дня нераспределенные остатки финансирования;
* объем финансирования, доведенный казначейскими уведомлениями Главного управления Федерального Казначейства;
* объем финансирования, переданный расходными расписаниями главного распорядителя средств нижестоящим распорядителям и получателям средств, находящимся в его ведении.

Операция по зачислению объёмов финансирования расходов на лицевой счет в бухгалтерском учете бюджетных учреждений не отражается.

Аналитический регистр по учету расчетов бюджетными средствами — это не счет по учету движения денежных средств бюджета, а счет по учету расчетов с органами ОФК. Следовательно, органы, организующие кассовое обслуживание учреждений, рассматриваются как кредиторы. Платежи за счет бюджетных средств, производимые с лицевого счета бюджетного учреждения, рассматриваются как кредиторская задолженность перед ОФК. Таким образом, операции по списанию бюджетных средств с лицевого счета увеличивают кредитовое сальдо по счету 030405000 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов». В бухгалтерском учете производятся записи по кредиту соответствующих аналитических счетов счета 030405000 и дебету счетов:

030200000 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (соответствующие аналитические счета) - в случае списания средств в оплату заключенных учреждением договоров (контрактов) на поставку товаров (работ, услуг);

020600000 «Расчеты по выданным авансам» (соответствующие аналитические счета) — в случае перечисления авансов поставщикам;

 020106510 «Поступление денежных средств на аккредитивный счет» в случае перечисления денежных средств на аккредитивный счет;

030300000 «Расчеты по платежам в бюджеты» (соответствующие аналитические счета) - в случае перечисления сумм налогов, сборов;

020104510 «Поступления в кассу» - в случае списания средств со счета бюджета на получение наличных средств в кассу;

030403830 «Уменьшение кредиторской задолженности по удержаниям из заработной платы» - в случае списания средств со счета бюджета по удержаниям из заработной платы, безналичным перечислениям на счета по вкладам в кредитные организации, взносов по договорам добровольного страхования, членских профсоюзных взносов, по исполнительным листам;

020700000 « Расчеты с дебиторами по бюджетным кредитам »- суммы предоставленных из бюджета бюджетных кредитам;

030200000 « Расчеты с поставщиками и подрядчиками »- сумма предоставленных субсидий, субвенций и прочих текущих трансфертов;

030404000 « Внутренние расчеты между главными распорядителями и получателями средств »- суммы бюджетных средств, направленных распорядителем средств на счет получателя бюджетных средств в банке;

030100000 « Расчеты с кредиторами по долговым обязательств »- сумма погашения долговых обязательств.

По дебету соответствующих аналитических счетов счета 030405000 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов» в конце отчетного года осуществляется списание произведенных платежей в корреспонденции с кредитом счета 040103000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов».

Рассмотрим пример приобретения основных средств за счет бюджетного финансирования:

1.Перечислен аванс –22 тыс. руб.

Дебет 1 206 08 560

Кредит 1 304 05 310

2.Оприходование приобретаемых ОС – 100 тыс. руб.

Дебет 1 106 01 310

Кредит 1 302 17 730

3.Зачет полученного аванса – 22 тыс. руб.

Дебет 1 302 17 830

Кредит 1 206 08 660

4.Окончательный расчет- 78 тыс. руб.

Дебет 1302 17 830

Кредит 1 304 05 310

5.транспортные расходы – 2 тыс. руб.

Дебет 1 106 01 310

Кредит 1 302 07 730

6.Перевод в ОС –102 тыс. руб.

Дебет 1 101 01 310

Кредит 1 106 01 410

Аналогично оформляются операции по приобретению МЗ.

Также большое значение имеет ведение учета лимитов бюджетных обязательств.

Счета учета санкционирования расходов бюджета предназначены для ведения учета сумм ЛБО, принятых бюджетных обязательств, бюджетных ассигнований.

Для ведения учета сумм лимитов бюджетных обязательств, принятых бюджетных обязательств, бюджетных ассигнований предназначен счет 050000000 «Санкционирование расходов бюджета».

Бюджетный учет рассматриваемых объектов бюджетного учета ведется в разрезе следующих счетов:

0.501.00.000 «Лимиты бюджетных обязательств»;

0.502.01.000 «Принятые бюджетные обязательства по расходам»;

0.503.01.000 «Бюджетные ассигнования».

Счета предназначены для ведения учета сумм лимитов бюджетных обязательств, принятых бюджетных обязательств, бюджетных ассигнований.

Счета ведутся в течение финансового (бюджетного) года. Остатки по завершении финансового (бюджетного) года по счетам санкционирования расходов на следующий год не переходят.

У главного распорядителя средств бюджета подлежат учету бюджетные ассигнования, а также утвержденные и доведенные до получателей бюджетных средств, в том числе самому себе, лимиты бюджетных обязательств.

На основании уведомлений о лимитах бюджетных обязательств ЛБО (ф.0504822) он отражает в учете утвержденные суммы ЛБО, а также изменения, вносимые в них в течение текущего года. Количество записей по отражению утвержденных и доведенных им до распорядителей и получателей средств ЛБО зависит от разнообразия кодов функциональной классификации и количества соответствующих кодов операций сектора государственного управления.

При получении уведомления о выданных лимитах бюджетных обязательств от главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств через органы Федерального казначейства в бухгалтерском учете получателя необходимо произвести запись:

Дебет сч. 1.501.05.000 «Полученные лимиты бюджетных обязательств» (соответствующие счета аналитического учета)

Кредит сч. 1.501.03.000 «Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств» (соответствующие счета аналитического учета).

При получении учреждением уведомления о лимитах бюджетных обязательств, которые предназначены для нижестоящих получателей бюджетных средств, в бухгалтерском учете нижестоящего получателя необходимо произвести запись:

Дебет сч. 1.501.05.000 «Полученные лимиты бюджетных обязательств (соответствующие счета аналитического учета)

Кредит сч. 1.501.06.000 «Лимиты бюджетных обязательств в пути» (соответствующие счета аналитического учета).

Когда уведомления о лимитах бюджетных обязательств передаются от вышестоящего получателя нижестоящему, в бухгалтерском учете последнего делается запись:

Дебет сч. 1.501.06.000 «Лимиты бюджетных обязательств в пути» (соответствующие счета аналитического учета)

Кредит сч. 1.501.03.000 «Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств» (соответствующие счета аналитического учета).

Если получателем бюджетных средств (учреждением) получены невыясненные лимиты бюджетных обязательств, их необходимо отразить следующим образом:

Дебет сч.. 1.501.05.000 «Полученные лимиты бюджетных обязательств» (соответствующие счета аналитического учета)

Кредит сч. 1.501.07.000 «Лимиты бюджетных обязательств невыясненные» (соответствующие счета аналитического учета).

По мере выяснения полученных лимитов производится запись:

Дебет сч. 1.501.07.000 «Лимиты бюджетных обязательств невыясненные» (соответствующие счета аналитического учета)

Кредит сч. 1.501.03.000 «Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств» (соответствующие счета аналитического учета).

Принятие учреждением бюджетного обязательства за счет средств бюджета, когда в соответствующем порядке оформлены платежные документы на оплату соответствующих договоров, сопровождается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет сч. 1.501.03.000 «Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств» (соответствующие счета аналитического учета)

Кредит сч. 1.502.01.000 «Принятые бюджетные обязательства текущего года» (соответствующие счета аналитического учета).

При отражении изменений утвержденных (полученных) лимитов бюджетных обязательств в течение финансового года суммы увеличения отражаются вышеприведенной проводкой, а уменьшения — обратной.

Дебетовый остаток по счету 1.501.01.000 «Утвержденные лимиты бюджетных обязательств» показывает сумму ЛБО, утвержденных (полученных) главному распорядителю с внесенными в них изменениями. Суммы ЛБО, доведенные главным распорядителем до распорядителя следующего уровня или непосредственно до получателя бюджетных средств, в соответствии с п. 232 Инструкции № 25н отражаются также на счете 1.501.02.000 «Лимиты бюджетных обязательств распорядителей бюджетных средств», а сама операция передачи отражается следующим образом:

Дебет 1.501.02.000 «Лимиты бюджетных обязательств распорядителей средств» (по соответствующим КОСГУ)

Кредит 1.501.04.000 «Переданные лимиты бюджетных обязательств» (по соответствующим КОСГУ).

У получателя бюджетных средств ведется учет лимитов бюджетных обязательств и принятых денежных обязательств.

Доведенные главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств до получателей суммы ЛБО по соответствующим счетам Плана счетов бюджетного учета отражаются следующим образом:

Дебет 1.501.03.000 «Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств»

Кредит 1.501.05.000 «Полученные лимиты бюджетных обязательств».

Утвержденные лимиты бюджетных обязательств доводятся до нижестоящих распорядителей и получателей средств федерального бюджета через Федеральное казначейство. Копия расходного расписания главного распорядителя, заверенная органом федерального казначейства, прилагается к выписке из соответствующего лицевого счета, выдаваемой распорядителю или получателю, не позднее рабочего дня, следующего за днем поступления расходного расписания в орган федерального казначейства. А записи по принятию обязательств бюджетным учреждением — получателем средств производятся одновременно с проводками по их возникновению.

Например, если бюджетное учреждение приобретает объект основных средств, начисляет заработную плату работникам и т.д., то на определенном этапе формируется сумма соответствующей кредиторской задолженности:

Оприходован объект основных средств на склад

Дебет 1.106.01.310 «Увеличение капитальных вложений в основные средства»

Кредит 1.302.17.730 «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению основных средств»

Одновременно уменьшена сумма полученных ЛБО на сумму принятых учреждением обязательств:

Дебет 1.501.03.310 «Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств по приобретению основных средств»

Кредит 1.502.01.310 «Принятые бюджетные обязательства текущего года за счет приобретения основных средств» и т.д.

2.3 Учет внебюджетных источников финансирования

Учреждения расходуют бюджетные средства и средства, полученные за счет внебюджетных источников, 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.

Бухгалтерский учет исполнения сметы доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, ведется по плану счетов, предусмотренному настоящей Инструкцией, с составлением единого баланса по указанным средствам, и отдельного баланса по средствам, полученным за счет внебюджетных источников.

К целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, которые не учитываются при определении налоговой базы, относятся лишь те виды поступлений, которые указаны в ст. 251 НК РФ. В частности, не облагаются налогом на прибыль на основании пп. 14 п. 1, п. 2 ст. 251 НК РФ доходы, полученные в виде целевых поступлений из бюджета, целевые поступления, средства, поступившие безвозмездно от других организаций и физических лиц,
поступления в виде пожертвования, средства, которые получены на осуществление благотворительной деятельности.

Наиболее часто встречающейся ошибкой в оформлении дополнительного финансирования от юридических и физических лиц является указание в документах формулировок «спонсорский взнос», «спонсорская помощь» и им подобных. Судебно-арбитражная практика показывает, что слово «спонсор» часто употребляется в значении «рекламодатель». В п. 21 Информационного письма Президиума ВАС РФ № 37 указывается, что информация о спонсоре либо о товарах, соответствующая условиям спонсорского договора, является рекламой. Налоговая инспекция, на основании положений Закона «О рекламе», может квалифицировать такие поступления как подлежащие налогообложению. Согласно п. 9 ст. 3 указанного закона, если организация предоставляет имущество, результаты интеллектуальной деятельности, услуги, работы другим лицам на условиях распространения информации о ней, ее товарах получателем, то такая деятельность называется спонсорством. В результате спонсорский вклад признается платой за рекламу, а спонсор и спонсируемый соответственно – рекламодателем и рекламораспространителем.

Если спонсорская помощь оказывается на основании договора, которым предусмотрено, что бюджетное учреждение должно распространить информацию (рекламу) о спонсоре или его продукции, то такая помощь не является благотворительной. Расходы на оказание спонсорской помощи будут рекламными для спонсора, а для учреждения – выручкой от реализации рекламных услуг. Услуги, оказанные бюджетным учреждением на возмездной основе, являются реализацией, следовательно, доход, полученный от такой коммерческой деятельности, подлежит налогообложению. Доходами от коммерческой деятельности признаются доходы бюджетных организаций, получаемые от юридических и физических лиц по операциям реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав, и внереализационные доходы (п. 1 ст. 321.1 НК РФ).

В то же время, если договором не предусмотрено, что учреждение – получатель взноса должно оказать спонсору рекламные услуги, то взнос можно не рассматривать как плату за рекламу, а расценивать в качестве пожертвования (просто неверные формулировки используются в договоре). При этом юридическое лицо должно оказывать такую помощь из чистой прибыли и не включать ее в расходы. Так, в Постановлении ФАС СЗО от 25.03.2002 № А26-5908/01-02-07/258 был сделан вывод о несоответствии действующему законодательству доводов ИМНС, привлекшей налогоплательщика к ответственности за неполную уплату налога на прибыль, при применении льготы по налогу на прибыль на основании того, что льгота применяется только для взносов на благотворительные цели, а сумма, перечисленная им образовательным учреждениям, в платежных документах названа спонсорской помощью.

Использование слова «пожертвование» должно производиться с учетом смысла, вкладываемого в это определение Гражданским кодексом РФ. Согласно ст. 582 ГК РФ пожертвование – это дарение вещи или права в общеполезных целях. Пожертвования можно делать гражданам, лечебным, воспитательным учреждениям, учреждениям социальной защиты и другим аналогичным организациям, благотворительным, научным и учебным учреждениям, фондам, музеям и другим учреждениям культуры, общественным и религиозным организациям, иным некоммерческим организациям в соответствии с законом, а также государству и другим субъектам гражданского права, указанным в ст. 124 ГК РФ (то есть Российской Федерации, субъектам РФ: республикам, краям, областям, городам федерального значения, автономным областям, автономным округам, а также городским, сельским поселениям и другим муниципальным образованиям).

По договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом.

Исходя из норм ст. 130 ГК РФ следует, что к движимым вещам относятся и деньги. Поэтому пожертвование денежной суммы соответствует действующему законодательству. А если в договоре сформулировано «дарение на нужды бюджетного учреждения, на его уставную деятельность», то можно говорить о факте пожертвования – дарении в общеполезных целях.

В то же время если жертвователь дарит имущество юридическому лицу, то он имеет право выдвинуть условия по использованию переданного им имущества по определенному назначению (п. 3 ст. 582 ГК РФ). Нарушение этой обязанности может повлечь отмену пожертвования. Чтобы использовать это имущество по иному назначению, необходимо получить согласие жертвователя.

Главное отличие пожертвования от обычного дарения состоит в целевом назначении передаваемого имущества. Поэтому, например, образовательное учреждение, принимая пожертвование, для которого установлено определенное назначение, должно вести обособленный учет всех операций по использованию пожертвованного имущества.

Приведем примеры формулировок, которые можно использовать при пожертвованиях:

– «пожертвование на развитие материальной базы», «пожертвование на ремонт учреждения», «пожертвование на приобретение оборудования». В этих случаях надо отслеживать целевое использование полученного имущества и вести обособленный учет всех операций с ним;

– «пожертвование учреждению культуры», «пожертвование на нужды учреждения культуры», «пожертвование на ведение уставной деятельности учреждения здравоохранения», «пожертвование на развитие учреждения образования». В таких случаях это дарение в общеполезных целях, которое не требует специального отслеживания целевого использования, так как практически любое направление будет целевым. А раздельный учет пожертвований от бюджетных средств в бюджетном учете осуществляется автоматически (код вида деятельности «2» в счетах учета). В то же время во избежание проблем с налоговыми органами в налоговом учете пожертвования должны отражаться отдельно от доходов от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, также отражаемых на счетах с кодом вида деятельности «2».

Пожертвование может быть совершено устно. Однако действующее законодательство предписывает в определенных случаях заключать договор в письменной форме, несоблюдение которой влечет недействительность договора.

Письменная форма обязательна, если:

– дарителем является юридическое лицо и стоимость дара превышает пять МРОТ[3] (то есть 500 рублей);

– предметом пожертвования является объект недвижимости (договор дарения недвижимого имущества подлежит обязательной государственной регистрации в порядке, установленном ст. 4 Федерального закона № 122-ФЗ);

– договор содержит обещание дарения в будущем.

Гражданин, в отличие от организации, может пожертвовать бюджетному учреждению имущество стоимостью более пяти МРОТ без заключения договора. Но при оформлении расчетно-платежных документов и отражении операций в бухгалтерском учете должно быть использовано именно понятие «пожертвование». А сведения о жертвователе нужно указать в первичном документе – приходном ордере, акте приемки-передачи.

Договор дарения (пожертвования), заключенный с нарушением установленных запретов, не действителен как не соответствующий закону (ст. 168 ГК РФ).

Также следует иметь в виду, что согласно ст. 575 ГК РФ дарение (пожертвование) запрещается в случае, если:

договор от имени малолетних и граждан, признанных недееспособными, заключается их законными представителями (опекунами);

совершается работникам лечебных, воспитательных учреждений, учреждений социальной защиты и других аналогичных учреждений гражданами, находящимися в них на лечении, содержании или воспитании, супругами и родственниками этих граждан;

совершается в отношении государственных служащих и служащих органов муниципальных образований в связи с их должностным положением или в связи с исполнением ими служебных обязанностей;

сторонами договора дарения являются коммерческие организации.

Указанные запреты не распространяются на случаи, когда в качестве дара передаются обычные подарки, стоимость которых не превышает пяти МРОТ.

Вариант с пожертвованиями является наиболее оптимальным способом получения дополнительного финансирования для бюджетных учреждений, однако в случае перевода всех внебюджетных поступлений на учет в казначейство и зачисления доходов от приносящей доход деятельности распоряжаться этими средствами становится затруднительно.

Предполагается принятие изменений в Бюджетный кодекс РФ (дополнение ст. 41 БК РФ), в соответствии с которыми средства безвозмездных поступлений и иной приносящей доход деятельности при составлении, утверждении, исполнении бюджета и составлении отчетности о его исполнении включаются в состав доходов бюджета. Согласно действующему бюджетному законодательству все пожертвования должны включаться в смету доходов и расходов бюджетного учреждения. Тем самым они должны быть запланированы (что в случае с пожертвованиями, а не с их имитацией, весьма проблематично), расходование также должно производиться строго по смете.

В результате более оптимальным вариантом становится иная схема дополнительного финансирования бюджетного учреждения – через самостоятельную некоммерческую организацию Попечительский совет бюджетного учреждения (далее – Попечительский совет). Организационно-правовая форма такой организации может быть различна – одна из возможных форм некоммерческой организации. В зависимости от организационно-правовой формы денежные средства в Попечительский совет могут поступать в виде пожертвований или членских, целевых и иных взносов. Данные средства у этой организации не облагаются налогом на прибыль (естественно, при условии их целевого использования). А уже Попечительский совет может оплачивать приобретение товаров, работ услуг за бюджетное учреждение (это указывается в качестве одной из целей деятельности некоммерческой организации). В необходимых случаях возможна также передача приобретенных материальных ценностей (да и денежных средств тоже) в виде пожертвования учреждению. Являясь юридическим лицом, Попечительский совет может аккумулировать денежные средства на развитие бюджетного учреждения на своем расчетном счете, не отчитываясь об их использовании перед чиновниками казначейства.

При решении вопроса о выборе организационно-правовой формы Попечительского совета следует учитывать целый ряд факторов: программно-стратегические цели; возможный состав учредителей, наличие налоговых льгот; имидж той или иной формы в массовом общественном сознании; возможность привлечения дополнительного финансирования; возможность ликвидации организации по решению учредителей; право на занятие предпринимательской деятельностью; обязательность аудита; возможность признания организации несостоятельной (банкротом); сложность управления и некоторые другие.

2.4 Бюджетный кредит как форма финансирования бюджетных расходов: особенности учета расчетов

В настоящее время существует финансирование путем выдачи бюджетных ссуд.

Так как министерство является распорядителем бюджетных средств, то для учета бюджетных кредитов здесь используются следующие счета:

- счет 0 207 00 000 « Расчеты с дебиторами по бюджетным ссудам и кредитам »- учет выданных кредитов;

- счет 0 301 00 000 « Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам »- учет полученных кредитов от главного распорядителя.

Для учета бюджетных кредитов и ссуд применяется активный счет 0.207.00.000. На данном счете отражаются суммы задолженности по основному долгу, начисленным процентам, штрафам и пеням по предоставленным из бюджета бюджетным кредитам, государственным кредитам, по государственным и муниципальным гарантиям.

Аналитический учет ведется в разрезе следующих счетов:

* 0.207.01.000 «Расчеты с дебиторами по бюджетным ссудам и кредитам, предоставленным юридическим и физическим лицам, резидентам Российской Федерации» ;
* 0.207.02.000 «Расчеты с дебиторами по бюджетным ссудам и кредитам, предоставленным другим бюджетам бюджетной системы Российской Федерации» ;
* 0.207.03.000 «Расчеты с дебиторами по государственным кредитам правительствам иностранных государств»;
* 0.207.04.000 «Расчеты с дебиторами по государственным кредитам иностранным юридическим лицам» ;
* 0.207.05.000 «Расчеты с дебиторами по государственным кредитам международным финансовым организациям».

Переоценка задолженности по бюджетным ссудам, кредитам и государственным кредитам, государственным гарантиям, выданным в иностранной валюте, производится один раз в месяц в последний день отчетного месяца либо на дату совершения операции по ним.

Аналитический учет по счету ведется в Карточке учета выданных ссуд (кредитов).

Под обслуживанием бюджетных ссуд (кредитов) понимаются следующие операции: начисление процентов за пользование (процентов по основному долгу) бюджетной ссудой (кредитом); начисление пени за несвоевременный возврат суммы основного долга; начисление пени за несвоевременную уплату начисленных процентов; изменение процентных ставок по бюджетным ссудам (кредитам): изменение процента по основному долгу, пени по основному долгу, пени по процентам.

Получение бюджетных ссуд (кредитов) является операцией финансовых заимствований и относится к: внутренним долговым обязательствам; внешним долговым обязательствам бюджетного учреждения. Задолженность по долговым обязательствам отражается по номинальной стоимости государственного и муниципального долга по выпущенным в обращение ценным бумагам, заключенным кредитным соглашениям (договорам) и иным видам долговых обязательств, кроме государственных и муниципальных гарантий. Учет операций в иностранной валюте ведется в валюте РФ по курсу ЦБ на дату совершения операции в иностранной валюте и отчетную дату.

Операции по получению кредитов оформляются с помощью документа «Входящие платежи» (раздел системы “Финансовые активы”). При оформлении операций по погашению долговых обязательств необходимо обязательно заполнить аналитику «Договор» (указывается в поле ввода документа Аналитические признаки).

Предоставление бюджетных ссуд (кредитов) является операцией финансовых вложений и относится к дебиторской задолженности бюджетного учреждения. Операции по предоставлению кредитов оформляются с помощью документа «Платежное поручение» (раздел системы «Финансовые активы»). Обслуживание бюджетных ссуд (кредитов). Основное назначение документа следует из его название – это отражение операций по начислению процентов за пользование бюджетными ссудами (кредитами). Также в документе можно зарегистрировать кредитный договор. Начисление процентов включает в себя:

Начисление штрафных санкций (пени, пени по процентам) Начисление осуществляется в соответствии с Положением ЦБР от 26 июня 1998г., № 39-П «О порядке начисления процентов по операциям, связанным с привлечением и размещением денежных средств банками, и отражения указанных операций по счетам бухгалтерского учета» (с изменением от 24 декабря 1998г.).

Начисление осуществляется не автоматически каждый день в режиме реального времени, а принудительно за определенные календарные периоды. Наиболее распространено начисление один раз в конце месяца. То есть используется декурсивное начисление процентов (начисление процентов в конце каждого периода). Расчет процентов и пени в системе можно производить любым из трех способов:

1. ручное формирование периодов начислений и ручной расчет, и ввод начисленных сумм;

2. ручное формирование периодов начислений и автоматизированный расчет начислений;

3. автоматизированные формирования периодов начислений и расчет начислений, при этом расчет и начисление процентов можно производить как по одному договору, так и по нескольким договорам, зарегистрированным в системе.

Оборотной стороной предоставления бюджетных кредитов является возникновение долговых обязательств у их получателей.

Долговые обязательства возникают при получении бюджетным учреждением кредита и поступлении денежных средств на лицевой счет учреждения по поступлениям в бюджет (при казначейском исполнении бюджета) или на банковский счет (при банковском обслуживании) с соответствующим КОСГУ поступлений, а погашение долговых обязательств осуществляется с лицевого счета учреждения по платежам из бюджета или с банковского счета учреждения соответственно. Для погашения долговых обязательств бюджетного учреждения бюджетной росписью в текущем финансовом году должны быть предусмотрены лимиты бюджетных обязательств на эти цели.

Задолженность по долговым обязательствам отражается по номинальной стоимости государственного или муниципального долга по выпущенным в обращение ценным бумагам, заключенным кредитным соглашениям и иным видам долговых обязательств, кроме государственных и муниципальных гарантий.

Учет операций по обязательствам в рамках государственного и муниципального долга ведется на счете 0 301 00 000 « Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам », по 2-м аналитическим субсчетам :

* 030101000 « Расчеты с кредиторами по внутренним долговым обязательствам »
* 030102000 « Расчеты с кредиторами по внешним долговым обязательствам ».

Аналитический учет по счету ведется в Карточке учета государственного (муниципального) долга в соответствии с Классификацией операций сектора государственного управления.

Операции по счету оформляются следующими бухгалтерскими записями.

Возникновение долговых обязательств отражается:

Дебет сч. 020101510 «Поступление денежных средств учреждения на банковские счета», 020107510 «Поступление денежных средств учреждения на счета в иностранной валюте», 021002700 «Расчеты с органами, организующими исполнение бюджетов по поступлениям в бюджет от заимствований»;

Кредит 030100000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам»

Погашение задолженности отражается:

Дебет сч. 030100000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам»

Кредит 020101610 «Выбытие денежных средств учреждения на банковские счета», 020107610 «Выбытие денежных средств учреждения на счета в иностранной валюте», 030405800 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по погашению долговых обязательств».

Аналогичными проводками отражаются операции по внешним долговым обязательствам. При обслуживании через банк поступления и выбытия средств производится с банковского счета учреждения с одновременным отражением на забалансовом счете 17 (по поступлениям) и 18 (по выбытиям) денежных сумм с соответствующим КОСГУ поступлений и выбытий.

Оплата начисленных сумм процентов и штрафов осуществляется с лицевого счета учреждения по платежам из бюджета или с банковского счета с соответствующим КОСГУ расходов по обслуживанию долговых обязательств, для чего бюджетному учреждению также должны быть предоставлены лимиты бюджетных обязательств. Характерной особенностью начисления сумм процентов и штрафных санкций является увеличение долговых обязательств бюджетного учреждения с отнесением начисленных сумм на текущие расходы по обслуживанию долговых обязательств.

Суммы начисленных процентов, штрафных санкций по долговым обязательствам отражаются:

Дебет 040101230 «Расходы на обслуживание долговых обязательств»,

Кредит 03010000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам»

Перечисление начисленных процентов и штрафных санкций отражается:

Дебет сч. 030100000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам »;

Кредит 020101610 «Выбытие денежных средств учреждения на банковские счета», 020107610 «Выбытие денежных средств учреждения на счета в иностранной валюте», 030405230 «Расчеты по платежам из бюджета с органами, организующими исполнение бюджетов, по обслуживанию долговых обязательств».

В случае одновременного погашения долговых обязательств и сумм начисленных процентов и штрафов, суммы погашения самого бюджетного кредита относятся на расходы по погашению соответствующих долговых обязательств (внутренних и внешних), а начисленные суммы - на одноименные расходы по обслуживанию долговых обязательств.

Долговые обязательства у бюджетного учреждения могут возникать и при начислении сумм исполнения государственной или муниципальной гарантии, по которой не возникает эквивалентных требований к должнику, относимой на чрезвычайные расходы учреждения, а их погашение осуществляется с лицевого счета по платежам из бюджета или соответственно с КОСГУ расходов по погашению долговых обязательств.

Кроме того, по внешним долговым обязательствам на отчетную дату (один раз в последний день отчетного месяца) производится переоценка долговых обязательств с отнесением на уменьшение (положительная курсовая разница) или на увеличение (отрицательная курсовая разница) доходов от переоценки активов.

Результаты положительной переоценки отражаются по дебету счета 030102820 «Уменьшение задолженности по внешним долговым обязательствам» и кредиту счета 040101171 «Доходы от переоценки активов», а отрицательной, наоборот.

Инструкцией по бюджетному учету предусмотрена возможность расчета учреждения по своим долговым обязательствам акциями, ценными бумагами или другими активами.

При этом сопоставляется номинальная стоимость предоставленных активов и сумма долговых обязательств:

* Сумма превышения номинальной стоимости активов над ценой долговых обязательств относится на расходы по обслуживанию долговых обязательств;
* Сумма превышения цены долговых обязательств над номинальной стоимостью предоставляемых активов относится на снижение расходов по обслуживанию долговых обязательств.

Сумма превышения номинальной стоимости над ценой размещения долговых обязательств отражается:

Дебет сч. 040101230 «Расходы на обслуживание долговых обязательств»;

Кредит 030100000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам».

Сумма превышения цены размещения долговых обязательств над их номинальной стоимостью отражается:

Дебет сч. 030100000 «Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам»;

Кредит 040101230 «Расходы на обслуживание долговых обязательств».

Приведем пример отражения процесса выдачи и возврата бюджетного кредита Министерства:

-получен бюджетный кредит от другого уровня бюджета:

Дебет сч. 121002710 Кредит 130101710 1500000

-начислены проценты по внутренним долговым обязательствам:

Дебет сч. 140101231 Кредит 130101710 1750

-оплачена сумма начисленных процентов по внутренним долговым обязательствам:

Дебет сч. 130101810 Кредит 130405231 1750

-погашены внутренние долговые обязательства:

Дебет сч. 130101810 Кредит 130405810 1200000.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По экономической сущности, государственный бюджет – это денежные отношения, возникающие у государства с юридическими и физическими лицами по поводу перераспределения национального дохода в связи с образованием и использованием бюджетного фонда, предназначенного на финансирование народного хозяйства, социально-культурных мероприятий, нужд обороны и государственного управления.

Благодаря бюджету государство имеет возможность сосредотачивать финансовые ресурсы на решающих участках экономического и социального развития, практически использовать бюджет в качестве инструмента государственного регулирования экономики, стимулировать производственные и социальные процессы. Несомненно, что расходы федерального бюджета играют одну из ведущих ролей в регулировании экономики государством.

Бюджетная система Российской Федерации состоит из трех звеньев и включает в себя:

- федеральный бюджет;

- бюджеты субъектов РФ (21 республиканский бюджет в составе Российской Федерации, 55 краевых и областных бюджетов, городские бюджеты Москвы и Санкт-Петербурга, 10 окружных бюджетов автономных округов, бюджет автономной Еврейской области);

- местные бюджеты (около 29 тысяч местных бюджетов: городских, районных, поселковых, сельских).

Каждый из бюджетов на каждом уровне служит финансовой базой для деятельности соответствующих государственных, региональных или местных органов.

Государственный бюджет состоит из 2-х дополняющих друг друга взаимосвязанных частей: доходной и расходной.

Расходы государственного бюджета – это экономические отношения, возникающие в связи с распределением фонда денежных средств государства и его использование по отраслевому, целевому и территориальному назначению. Категория расходов бюджета проявляется через конкретные виды расходов, каждый из которых может быть охарактеризован с качественной и количественной сторон. Качественная характеристика позволяет установить экономическую природу и общественное назначение каждого вида бюджетных расходов, количественная – их величину.

Расходы бюджета подразделяются на текущие, обеспечивающие текущие потребности государства, и капитальные, обеспечивающие расширенное воспроизводство и прирост запасов.

На величину и структуру расходов бюджетов всех уровней влияют множество факторов, как-то: государственное устройство, внешняя и внутренняя политика государства, общий уровень экономики, уровень благосостояния населения, размер государственного сектора в экономике, межбюджетные отношения и многие другие факторы. Для разграничения расходов используются функциональная, экономическая, ведомственная классификации, которые основываются по целевым статьям, по экономическому содержанию, по функциональному назначению.

Огромную роль расходы бюджетов всех уровней играют в решении социальных проблем, которые принимали наиболее радикальные формы в нашей стране, а во времена перехода к рынку вновь обострились. Повышению роли расходов бюджетов в социальных процессах способствует кардинальное изменение бюджетного механизма финансирования учреждений социальной сферы. Известно, что за счет бюджетных средств финансируются многие необходимые отрасли социального обслуживания населения – просвещение, здравоохранение, социальное обеспечение. Растущие социально-культурные потребности граждан призвано необходимым обеспечивать даже за счет дефицитного финансирования, ведь с ростом числа функций, которые берет на себя государство, растут и государственные расходы. Общепринятым является факт, что в перспективе роль федерального бюджета в социальных процессах будет усиливаться. Это объясняется тем, что именно средства бюджета (в совокупности с внебюджетными фондами) являются финансовой базой осуществления социальных преобразований, перехода на качественно новый, более высокий уровень социального обслуживания населения.

Тема данной работы – финансирование бюджетных учреждений- остается весьма актуальной.

###### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации. М.: Проспект, 2005.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части первая, вторая и третья. М.: Проспект, 2005.
3. Федеральный закон от 21 ноября 1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».
4. Инструкция по бюджетному учету. Утверждена приказом Минфина России от 10 февраля 2006 г. № 25н.
5. Приказ Минфина РФ от 21.01.2005 г. № 5н “Об утверждении инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной бюджетной отчетности”.
6. Администрирование доходов // Бюджетный учет, 2007, № 2, стр.11-13.
7. Бюджет и бюджетная система Российской Федерации. Учебник / А.М. Годин, И.В. Подпорина– М.: Маркетинг, 2007.
8. Алешин С.М., Нефедов В.П. Анализ исполнения смет расходов, контроль и ревизия в бюджетных учреждениях. – М.: 200.- 430 с.2006
9. Балдина С.В. Бюджетный учет в Российской Федерации. - М.: МЦФЭР, 2008. - 816 с.
10. Бухгалтерский и налоговый учет в бюджетных учреждениях /Под ред. В.М. Радионовой. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. – 256 с.
11. Бюджетная система России: Учебник для вузов / Под ред. проф. Г.Б. Поляка.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.
12. Бюджетная система Российской Федерации: Учебник / М.В.Романовский и др.; Под. ред. М.В.Романовского, О.В.Врублевской. - М.: Юрайт, 2007.- 346 с.
13. Бюджетный процесс в Российской Федерации: Учебное пособие Л.Г.Баранова, О.В.Врублевская и др. – М.: «Перспектива»:ИНФРА- М,07
14. Володина Е.В. Консолидация операций по межбюджетным отношениям // Бюджетный учет, 2006, № 12, стр. 23-29.
15. Володина Е.В. Обсудим нюансы отчетности // Бюджетный учет, 2006, № 10, стр. 9-11.
16. Гронь Т.М. Когда финансовый результат становится прибылью // Бюджетный учет, 2007, № 7, стр. 9-13.
17. Захарьин В.Р. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: новые правила ведения учета. - М.: Омега, 2008. - 328 с.
18. Кондраков Н.П. Кондраков И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ТК Вебли, Изд-во Проспект, 2007. - 336 с.
19. Курочкина Л.П. Практические аспекты учета внебюджетной деятельности Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2008, № 16, стр. 23-28.
20. Курочкина Л.П. Учет финансового результата в бюджетных организациях. Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях, 2007, №1, стр. 112-122.
21. Маклева Г.И. Подготовка к годовому отчету // Бюджетный учет, 2006, №12, стр. 6- 9.
22. Маслова Т.С. Теоретические аспекты организации и методики бухгалтерского учета бюджетных учреждений // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2007, № 6, стр. 16-28.
23. Нестеренко Т.Г. Реформирование бюджетного процесса // Бухг. учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2008, № 21, стр. 19-25.
24. Новиков Д.В. Отдельные вопросы применения бюджетной классификации // Бюджетный учет, 2007, №2, стр. 34-49.
25. Основы нормативного регулирования бюджетного учета в РФ // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2006, № 4, стр. 12-17.
26. Шагжиева Т.С. Действительный порядок организации учета финансирования и расходов региональных бюджетов//Бухгалтерский учет,2007, №11
27. Поляк Г.Б. Финансово-бюджетное планирование: Вузовский учебник. – М.:ВЗФЭИ,2007. – 540 с.
28. Порядок составления сметы доходов и расходов в бюджетном учреждении // Силовые министерства и ведомства: бухгалтерский учет и налогообложение, 2008, №6, стр.17-30.
29. Предпринимательская деятельность бюджетных учреждений // Финансы, 2007, №1, стр. 23-26.
30. Сметное планирование и финансирование // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2007, № 6, стр.18-25.
31. Стражев В.И. Анализ хозяйственной деятельности в НКО: - Мн.: 2007. – 376 с.
32. Кучеренко В. Бюджет 2006: двулик, но бездефицитен.// Российская газета, 2 июня 2007 г., с.2.
33. Хабаев С.К. Новая инструкция по бюджетному учету // Главбух, 2007, № 10, стр. 24-25.
34. Шагжиева Т.С. О перечне федеральных целевых программ, подлежащих финансированию из федерального бюджета в 2008 году и на период до 2010 года и проекте федеральной адресной инвестиционной программы на 2008 год и на период до 2010 года // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2008, № 6, стр.34-47.