ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

**Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования**

**АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

**(ГОУВПО «АмГУ»)**

# Кафедра Финансов

**КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА**

Бухгалтерский учет в бюджетных организациях

Благовещенск 2010

СОДЕРЖАНИЕ

1. Средства бюджетных учреждений и направления их использования

2. Порядок и особенности использования подотчетных сумм на командировочные расходы в бюджетных учреждения

3. Задача

Библиографический список

1. СРЕДСТВА БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ И НАПРАВЛЕНИЯ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Бюджетное учреждение – организация, созданная органами государственной власти РФ, органами государственной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера, деятельность, которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственных внебюджетных фондов на основе сметы доходов и расходов.

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

Бюджетные учреждения ведут самую разную деятельность: воспитывают и учат детей, лечат людей и животных, создают кино, занимаются концертной деятельностью, обеспечивают сохранность архивных документов и многое другое. Однако кроме этой деятельности, которая осуществляется за счет государственных средств, практически все бюджетные учреждения занимаются деятельностью, приносящей им доход помимо бюджетного финансирования. Помимо фондов, формируемым государством, за счет которого существует организация, благодаря специфике ведения бухгалтерского учета в бюджетной организации, финансы формируются на стадии товара, работ, услуг (некоторые бюджетные организации также занимаются и предпринимательской деятельностью). В бухгалтерии начинают формировать фонды денежных средств сразу же после того, как получен товар, оказана услуга, еще не проданные или не оплаченные.

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

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

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

3.через финансы предприятия осуществляется финансовое регулирование экономики;

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

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

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

Основные денежные отношения, возникающие в бюджетной организации:

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

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

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

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

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

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

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

Бюджетное учреждение характеризуется следующими признаками:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

К целевым средствам на содержание учреждения и другие мероприятия относятся:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

К таким нормативным актам относятся:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2. ПОРЯДОК И ОСОБЕННОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПОДОТЧЕТНЫХ СУММ НА КОМАНДИРОВОЧНЫЕ РАСХОДЫ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

Определение служебной командировки дано в ст. 166 Трудового кодекса РФ. При этом в той же статье уточняется, что конкретные особенности направления работников в служебные командировки устанавливаются в порядке, определяемом Правительством РФ. В настоящее время действует Положение об особенностях направления работников в служебные командировки, утвержденное Постановлением Правительства РФ от 13.10.2008 N 749.

Кроме Трудового кодекса есть еще *ряд нормативных документов, регламентирующих порядок направления сотрудника учреждения в служебную командировку и порядок возмещения затрат, связанных с ней*, а именно: Инструкция Минфина СССР, Госкомтруда СССР и ВЦСПС от 07.04.1988 N 62 "О служебных командировках в пределах СССР", Постановление Правительства РФ от 02.10.2002 N 729 "О размерах возмещения расходов, связанных со служебными командировками на территории Российской Федерации, работникам организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета", Указ Президента РФ от 18.07.2005 N 813 "О порядке и условиях командирования федеральных государственных гражданских служащих", Приказ Минфина России от 02.08.2004 N 64н "Об установлении предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета", Постановление Правительства РФ от 26.12.2005 N 812 "О размере и порядке выплаты суточных в иностранной валюте и надбавок к суточным в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета", Постановление Правительства РФ от 13.10.2008 N 749 "Об особенностях направления работников в служебные командировки".

Ведомственными приказами для отдельных категорий государственных служащих установлены особенности направления в служебную командировку и возмещения связанных с ней расходов. Приведем перечень таких нормативных актов, не детализируя их содержание:

- Приказы МВД России от 05.10.2006 N 780 "Об организации служебных командировок сотрудников органов внутренних дел и военнослужащих внутренних войск МВД России на территории Российской Федерации", от 19.03.2007 N 268 "Об утверждении Инструкции о порядке выезда сотрудников и работников органов внутренних дел Российской Федерации, военнослужащих и лиц гражданского персонала внутренних войск Министерства внутренних дел Российской Федерации в служебные командировки за пределы территории Российской Федерации";

- Приказ Генпрокуратуры России от 18.03.1998 N 16 "О вызове прокуроров и следователей для работы в составе следственных групп, порядке возмещения расходов и выплаты компенсаций в связи со служебными командировками";

- Приказ Минюста России от 20.08.2003 N 203 "Об утверждении Инструкции о порядке выезда работников центрального аппарата, органов и учреждений Министерства юстиции Российской Федерации в служебные командировки за пределы Российской Федерации";

- Приказ МЧС России от 10.01.2008 N 3 "Об организации служебных командировок военнослужащих войск гражданской обороны и сотрудников государственной противопожарной службы в системе Министерства Российской Федерации по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий";

- Приказы ФТС России от 27.07.2009 N 1338 "Об утверждении Основных положений о порядке выезда в служебные командировки за границу должностных лиц таможенных органов Российской Федерации и учреждений, находящихся в ведении ФТС России", от 28.05.2007 N 658 "О возмещении командировочных расходов сотрудникам таможенных органов";

- Приказ Росстроя от 13.02.2006 N 31 "Об утверждении Положения о возмещении командировочных расходов федеральным государственным служащим Федерального агентства по строительству и жилищно-коммунальному хозяйству".

Данные правовые акты устанавливают порядок направления в служебную командировку гражданских служащих отдельных категорий.

*Служебная командировка* - это поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

Из этого определения можно сделать ряд выводов.

Во-первых, из него следует, что служебные поездки работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, не признаются служебными командировками. Об этом прямо сказано в той же ст. 166 Трудового кодекса РФ, а также в п. 3 Положения N 749.

Во-вторых, раз служебными командировками считаются только поездки работников по распоряжению работодателей, направить в командировку можно только работника, состоящего в трудовых отношениях с работодателем. Если же отношения с физическим лицом оформлены не трудовым, а гражданско-правовым договором - например, если преподаватель читает лекции в образовательном учреждении по договору возмездного оказания услуг и он не оформлен ни как штатный сотрудник, ни как внешний совместитель (то есть трудового договора с ним нет) - никакой речи о командировании данного физического лица и об исполнении норм трудового законодательства об оплате командировочных расходов быть не может. Поэтому в ситуации, когда организации все-таки нужно возместить физическому лицу расходы на поездки, связанные с исполнением данным физическим лицом гражданско-правового договора с данной организацией, нужно включать соответствующие положения о возмещении расходов непосредственно в гражданско-правовой договор (например, в договор подряда), но эти расходы не будут называться командировочными, и возмещаться они будут не на основании авансового отчета, а на основании отдельного акта или соглашения, составляемого сторонами договора ГПХ.

В-третьих, командировкой считается поездка вне места постоянной работы. Разъяснения о том, что нужно считать местом постоянной работы, даны в п. 3 Положения N 749. По общему правилу местом постоянной работы считается место расположения организации, в которой трудится работник по трудовому договору, или место расположения того обособленного структурного подразделения организации, работа в котором обусловлена трудовым договором. Поэтому в частных случаях, когда работник направляется в командировку по распоряжению работодателя или уполномоченного им лица в обособленное подразделение (представительство, филиал) той же организации, находящееся вне места его постоянной работы - например, если сотрудник головного учреждения, находящегося в Москве, поехал в филиал, расположенный в Екатеринбурге, или если работник новосибирского филиала поехал по делам в омский филиал - такие служебные поездки также признаются командировками. Если же, скажем, работнику учреждения, расположенного в Санкт-Петербурге (то есть местом постоянной работы которого является г. Санкт-Петербург), необходимо участвовать в каком-то мероприятии или переговорах, местом проведения которых является другое учреждение, также расположенное все в том же Санкт-Петербурге, такая поездка служебной командировкой однозначно не считается.

В-четвертых, командировкой считается поездка по распоряжению работодателя на определенный срок. При этом в Трудовом кодексе РФ нет никаких дополнительных разъяснений или ограничений по поводу срока командировки. А в п. 4 Положения N 749 сказано лишь, что срок командировки определяется работодателем с учетом объема, сложности и других особенностей служебного поручения. Значит, фактически срок командировки не ограничен. Если служебное поручение весьма объемное и сложное, на его выполнение может потребоваться не одна неделя, а то и не один месяц. С другой стороны, исполнение небольшого поручения может занять всего один день. И нет никаких препятствий ни к тому, чтобы служебная командировка была однодневной, ни к тому, чтобы установить срок командировки, скажем, 45 дней или 62 дня.

Ну и наконец, в-пятых, служебной командировкой считается поездка работника для выполнения служебного поручения. Как уточняется в п. 6 Положения N 749, цель командировки работника определяется руководителем командирующей организации и указывается в служебном задании, которое утверждается работодателем.

Поскольку служебными командировками считаются только поездки работников по распоряжению работодателей, направлять в командировки можно только тех лиц, которые состоят в трудовых отношениях с вашей организацией. Причем не обязательно, чтобы ваша организация была основным местом работы - послать в командировку можно не только "штатника", но и совместителя.

Однако трудовое законодательство предусматривает ряд ограничений даже в отношении работников, состоящих в трудовых отношениях с данным работодателем.

Так, на основании ст. 259 ТК РФ запрещено направлять в служебные командировки беременных женщин. А отправить в командировку женщину, имеющую ребенка (детей) в возрасте до трех лет, можно только с ее письменного согласия и при условии, что это ей не запрещено в соответствии с официальным медицинским заключением. Более того, такая женщина должна быть в письменной форме (под расписку) ознакомлена со своим правом отказаться от направления в служебную командировку. Иными словами, даже если она согласна поехать в командировку, нужно иметь доказательство того, что она была в курсе своего права отказаться. На практике это может оформляться по-разному, например:

- в виде расписки работницы о том, что она была ознакомлена со своими правами, составляемой ею в произвольной форме;

- путем написания работницей заявления-расписки от руки по образцу, подготовленному кадровой службой;

- путем заполнения специальной формы, разработанной кадровой службой организации;

- путем проставления специальной отметки (внесения соответствующей оговорки) в конце приказа (распоряжения) о направлении работницы в командировку - но в этом случае на приказе должно быть две подписи работницы: о том, что она ознакомлена с приказом (то есть с тем фактом, что она направлена в командировку), и отдельно о том, что она ознакомлена с правом отказаться от выезда в командировку;

- в форме составления акта об ознакомлении работницы с ее правом отказаться от служебной командировки;

- в виде уведомления о намерении руководства направить работницу в служебную командировку, в котором предусматривается место для проставления работницей отметки об ознакомлении с ее правом отказаться от командировки (а также, возможно, место для выражения работницей своего согласия или несогласия поехать в командировку с учетом ее права отказаться от нее).

Аналогичное право на отказ от командировки, согласно ст. ст. 259 и 264 ТК РФ, предусмотрено:

- для отцов, воспитывающих детей без матери;

- опекунов и попечителей несовершеннолетних;

- работников, имеющих детей-инвалидов;

- работников, осуществляющих уход за больными членами их семей в соответствии с медицинским заключением;

- матерей и отцов, воспитывающих детей в возрасте до пяти лет без супруга (супруги).

Нельзя направить в служебную командировку работника, которому еще не исполнилось восемнадцати лет. Это зафиксировано в ст. 268 ТК РФ. Правда, тут есть исключения - для творческих работников средств массовой информации, организаций кинематографии, теле- и видеосъемочных коллективов, театров, театральных и концертных организаций, цирков и иных лиц, участвующих в создании и (или) исполнении (экспонировании) произведений, в соответствии с Перечнем, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 28.04.2007 N 252. А спортсменов, не достигших возраста восемнадцати лет, можно направлять в командировки в случаях и в порядке, которые предусмотрены трудовым законодательством, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором (ст. 348.8 ТК РФ).

Кроме того, согласно ст. 203 ТК РФ невозможно направить работника в служебную командировку, не связанную с ученичеством, в период действия ученического договора.

Для командированных работников в ст. 167 ТК РФ предусмотрены *три гарантии:*

1) им гарантируется сохранение места работы (должности);

2) за ними сохраняется средний заработок;

3) им возмещают расходы, связанные со служебной командировкой.

Как уточняется в п. 9 Положения N 749, средний заработок за период нахождения работника в командировке, а также за дни нахождения в пути, в том числе за время вынужденной остановки в пути, сохраняется за все дни работы по графику, установленному в командирующей организации. Иными словами, рабочими днями, приходящимися на период командировки и подлежащими оплате исходя из величины среднего дневного заработка, считаются те дни, которые признаются рабочими по графику вашей организации, а не по графику работы той организации или того учреждения, куда вы направили своего работника.

Если в командировку направлен совместитель, нужно иметь в виду, что средний заработок ему сохраняется у того работодателя, который направил его в командировку. Если же такого работника направили в командировку одновременно и по основной работе, и по работе, выполняемой на условиях совместительства - например, если преподаватель трудится в двух образовательных учреждениях (по трудовым договорам) и оба учреждения заинтересованы в том, чтобы он поехал в эту командировку и поучаствовал в семинаре, прошел курс повышения квалификации, находился на ежегодном конгрессе бухгалтеров и аудиторов или на ином мероприятии и т.д. - средний заработок сохраняется у обоих работодателей, а возмещаемые расходы по командировке распределяются между командирующими работодателями по соглашению между ними.

В случае если командированный работник привлекается к работе в выходные или нерабочие праздничные дни, оплату нужно производить в соответствии с трудовым законодательством РФ, а именно с соблюдением норм ст. 153 ТК РФ. Это специально оговорено в п. 5 Положения N 749.

Расчет среднего заработка, сохраняемого за время командировки, производят по общим правилам - исходя из норм, прописанных в ст. 139 ТК РФ и в Положении об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 N 922.

Конечно, в случае, если исчисленный по установленным правилам средний заработок превышает или, по крайней мере, оказывается не ниже, чем текущая заработная плата работника, никаких особых проблем не возникает. Однако на практике могут возникать ситуации, когда обычная заработная плата работника на момент его направления в командировку оказывается значительно выше, чем сумма, исчисленная исходя из среднего заработка. Например, если незадолго до командировки работник пошел на повышение, в связи с чем его зарплата по новой должности оказывается существенно выше, чем средний заработок, исчисленный исходя из начислений за тот период, когда он еще трудился по прежней, более низкооплачиваемой, должности. Можно ли в таком случае оплатить период нахождения в командировке не "по среднему", а исходя из фактической нынешней заработной платы?

Данный вопрос является спорным. Дело в том, что, непосредственно в ст. 167 ТК РФ предусмотрен только один вариант - сохранять за командированным работником средний заработок. О возможности выплачивать ему текущую заработную плату там ничего не сказано. На этом основании специалисты Роструда еще в Письме от 05.02.2007 N 275-6-0 подчеркивали, что даже в случаях, когда текущая заработная плата оказывается выше среднего заработка, исчисленного в установленном порядке, выплата командированному работнику не среднего заработка, а обычной заработной платы за дни нахождения в командировке будет противоречить положениям Трудового кодекса РФ.

Однако с такой позицией можно поспорить. Трудовое законодательство устанавливает лишь минимальные нормы, регулирующие права работников. А работодатели при желании и при наличии финансовых возможностей имеют право улучшить положение работников по сравнению с тем, что гарантируется Трудовым кодексом.

Так, уже в ст. 2 Трудового кодекса РФ в числе основных принципов правового регулирования трудовых отношений упоминается принцип сочетания государственного и договорного регулирования трудовых отношений, а согласно ст. 5 ТК РФ трудовые отношения регулируются не только трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, но и коллективными договорами, соглашениями и локальными нормативными актами, содержащими нормы трудового права, причем эти локальные акты не подлежат применению только в том случае, если их нормы ухудшают положение работников по сравнению с тем, что установлено трудовым законодательством.

Таким образом, работодатель обязан гарантировать выплату командированному работнику за время нахождения в командировке в сумме не ниже среднего заработка. Однако в интересах работника - учитывая, что, находясь в командировке, он продолжает выполнять свои трудовые функции исходя из своих должностных обязанностей - работодатель имеет право производить ему доплату до фактического заработка в случаях, когда средний заработок оказывается ниже, чем текущая заработная плата работника (или производить оплату времени нахождения в командировке исходя из фактической, а не средней заработной платы, но в размере не ниже среднего заработка). Главное - предусмотреть возможность и условия осуществления такой выплаты в коллективном договоре или ином локальном нормативном акте. О том, что такие выплаты правомерно учитываются в составе расходов при исчислении налога на прибыль организаций, сказано, например, в Письме Минфина России от 18.11.2008 N 03-03-06/1/638.

Дополнительные условия, не ухудшающие положение работника по сравнению с установленным трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, могут быть предусмотрены и прямо в трудовом договоре. Об этом сказано в ст. 57 ТК РФ. Например, в трудовой договор могут быть включены положения об уточнении применительно к условиям работы данного работника прав и обязанностей работника и работодателя, установленных трудовым законодательством. О правомерности признания в налоговом учете надбавки до должностного оклада, выплачиваемой работнику, находящемуся в производственной командировке, в соответствии с заключенным с ним трудовым договором, говорилось в Письме УФНС России по г. Москве от 04.02.2008 N 20-12/009705.

Законодательство не содержит ограничений по срокам служебных командировок. Значит, сохранять за работником средний заработок необходимо и в том случае, если командировка была однодневной.

В случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику (ст. 168 ТК РФ, п. 11 Положения о командировках):

1. *Расходы по проезду*. Возмещаются расходы по проезду к месту командирования и обратно к месту постоянной работы и по проезду из одного населенного пункта в другой. Если работник командирован в несколько организаций, расположенных в разных населенных пунктах, то возмещаются расходы по проезду транспортом общего пользования соответственно к станции, пристани, аэропорту и от станции, пристани, аэропорта, если они находятся за чертой населенного пункта. Возмещение расходов по проезду осуществляется на основании документов (билетов), их подтверждающих. Страховой взнос на обязательное личное страхование пассажиров на транспорте, оплата услуг по оформлению проездных документов и предоставлению в поездах постельных принадлежностей (п. 12 Положения о командировках) также возмещаются командированному лицу на основании документов, подтверждающих произведенные расходы.

2. *Расходы по найму жилого помещения.*

3. *Дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные)*. Суточные возмещаются работнику за каждый день нахождения в командировке, включая выходные и нерабочие праздничные дни, а также за дни нахождения в пути, в том числе за время вынужденной остановки в пути. При командировках в местность, откуда работник исходя из условий транспортного сообщения и характера выполняемой в командировке работы имеет возможность ежедневно возвращаться к месту постоянного жительства, суточные не выплачиваются.

4. *Иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя.*

Для работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета, порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками на территории РФ, определены Постановлением Правительства РФ от 02.10.2002 N 729. В частности, размеры расходов по найму жилого помещения, по проезду к месту служебной командировки и обратно к месту постоянной работы, на выплату суточных установлены в п. 1 Постановления Правительства РФ N 729.

Если расходы превышают размеры, установленные указанным пунктом, то они возмещаются за счет (п. 3 Постановления Правительства РФ N 729): экономии средств, выделенных из федерального бюджета на содержание учреждений; средств, полученных учреждениями от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности. Иные расходы, не поименованные выше, связанные со служебными командировками, также могут возмещаться за счет перечисленных средств, при условии что они произведены работником с разрешения или ведома работодателя.

1. ЗАДАЧА

средства бюджетная организация сумма подотчетная

Согласно исходным данным корреспонденция счетов указана в таблице 1:

Таблица 1 – Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Кор. счет | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 1 | 60.1 | 51 | 450 |
| 2 | 71 | 50 | 15 |
| 3 | 60.3 | 51 | 800 |
| 4 | 60.2 | 51 | 1000 |
| 5 | 10.2 | 60.2 | 670 |
| 6 | 26 | 10.2 | 410 |
| 7 | 10.2 | 71 | 15 |
| 8 | 10.1 | 60.3 | 400 |

По приведенным счетам: счет 10 «материалы» и счет 60 «расчеты с поставщиками и подрядчиками» выведены субсчета: 10.1 – продукты питания; 10.2 – прочие материальные запасы; 60.1 – расчет с магазином №1 «Москвичка»; 60.2 – расчет с базой №6 «Спецснабсбыт»; 60.3 – расчет с магазином «Универсам».

Проведем анализ счетов.

10.1 счет 10.2 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| |  |  |  | | --- | --- | --- | | Начальное сальдо | Дт | Кт | | 1500 | -  -  - | | 60.3 400  Оборот 400  Конечное 1900  сальдо | | | |  |  |  | | --- | --- | --- | | Начальное сальдо  60.2 | Дт | Кт | | 5000  670 | -  -  410  -  410  - | | 26 -  71 15  Оборот 685  Конечное 4475  сальдо | | |

26 счет 50 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| |  |  |  | | --- | --- | --- | | Начальное сальдо | Дт | Кт | | - | -  -  - | | 10.2 410  Оборот 410  Конечное 410  сальдо | | | |  |  |  | | --- | --- | --- | | Начальное сальдо | Дт | Кт | | 15 | -  15  15  - | | 71 -  Оборот -  Конечное -  сальдо | | |

51 счет 60.1 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| |  |  |  | | --- | --- | --- | | Начальное сальдо | Дт | Кт | | 15000 | -  450  800  1000  2250  - | | 60.1 -  60.3 -  60.2 -  Оборот -  Конечное 12750  сальдо | |   60.2 счет | | |  |  |  | | --- | --- | --- | | Начальное сальдо | Дт | Кт | | 200 | -  -  -  - | | 51 450  Оборот 450  Конечное 650  сальдо | |   60.3 счет |
| |  |  |  | | --- | --- | --- | | Начальное сальдо | Дт | Кт | | 1000 | -  -  670  670  - | | 51 1000  10.2 -  Оборот 1000  Конечное 1330  сальдо | | | |  |  |  | | --- | --- | --- | | Начальное сальдо | Дт | Кт | | 800 | -  400  400  - | | 10.1 -  Оборот -  Конечное 400  сальдо | | | |

71 счет

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Начальное сальдо | Дт | Кт |
| - | -  -  15  15  - |
| 50 15  10.2 -  Оборот 15  Конечное -  сальдо | |

По счетам аналитического учета выведены остатки, указанные как конечное сальдо: по счету 10.1 – 1900, счету 10.2 – 4475, счету 26 – 410, счету 50-0, счету 51 – 12750, счету 60.1 – 650, счету 60.2 – 1330, счету 60.3 – 400, счету 71 – 0.

Составим оборотную ведомость (таблица 2).

Таблица 2 – Оборотно-сальдовая ведомость

50 счет

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Сальдо на начало | | Оборот | | Сальдо на конец | |
| 71 | Дт | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 15 | - | - | 15 | - | - |
| оборот | 15 | - | - | 15 | - | - |

51 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Сальдо на начало | | | Оборот | | Сальдо на конец | |
| 60.1  60.3  60.2 | | Дт | | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 15000 | | -  -  - | -  -  - | 450  800  1000 | -  -  - | -  -  - |
| оборот | 15000 | | - | | - | 2250 | 12750 | - |

10.1 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Сальдо на начало | | | Оборот | | Сальдо на конец | |
| 60.3 | | Дт | | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 1500 | | - | 400 | - | 1900 | - |
| оборот | 1500 | | - | | 400 | - | 1900 | - |

10.2 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Сальдо на начало | | | Оборот | | Сальдо на конец | |
| 60.2  26  71 | | Дт | | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 5000 | | -  -  - | 670  -  15 | -  410  - | - | - |
| оборот | 5000 | | - | | 685 | 410 | 4475 | - |

26 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Сальдо на начало | | | Оборот | | Сальдо на конец | |
| 10.2 | | Дт | | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| - | | - | 410 | - | - | - |
| оборот | - | | - | | 410 | - | 410 | - |

60.1 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Сальдо на начало | | | Оборот | | Сальдо на конец | |
| 51 | | Дт | | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 200 | | - | 450 | - | 650 | - |
| оборот | 200 | | - | | 450 | - | 650 | - |

60.2 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Сальдо на начало | | | Оборот | | Сальдо на конец | |
| 51  10.2 | | Дт | | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 1000 | | - | 1000 | -670 | - | - |
| оборот | 1000 | | - | | 1000 | 670 | 1330 | - |

60.3 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Сальдо на начало | | | Оборот | | Сальдо на конец | |
| 10.1 | | Дт | | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 800 | | - | - | 400 | - | - |
| оборот | 800 | | - | | - | 400 | 400 | - |

71 счет

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Сальдо на начало | | | Оборот | | Сальдо на конец | |
| 50  10.2 | | Дт | | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| -- | | -  - | 15  - | -  15 | - | - |
| оборот | - | | - | | 15 | 15 | - | - |

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Абрютина М.С., Грачев А.В. Анализ финансово–экономической деятельности предприятия: Учебно - экономической пособие. – 2-е изд., испр. – М: Издательство «Дело и сервис», 2007. – 256с.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.98г. № 145-ФЗ // Информационно – правовая база данных «Консультант - плюс».
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1 // Информационно – правовая база данных «Консультант - плюс».
4. Захарьин В.Р. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях / В.Р. Захарьин. – М.: ОМЕГА-Л, 2006. – 328 с.
5. Зонова А.В. Бухгалтерский учет и анализ / А.В. Зонова, Л.А. Адамайтис, И.Н. Бачуринская. – М.: ЭКСМО, 2009. – 512 с.
6. Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях. - М.: Приор, 2001. – 208с.
7. Кельчевская Н.Р., Прохорова Н.Б., Павлова М.Б., Проведение финансового анализа государственного учреждения – Екатеринбург: Изд-во УГТУ-УПИ, 2007. – 127с.
8. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях / Н.П. Кондраков, И.И.Кондраков. – М.:Проспект, 2004. – 237 с.
9. Кузина Е.Л. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. – М: Книга сервис, 2007. – 128с.
10. Панков Д.А., Головкова Е.А., Пашковская Л.В., Анализ хозяйственной деятельности бюджетной организации – М: Новое знание, 2007. – 409с.
11. Токарев И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях / И.Н. Токарев. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – 496 с.
12. Федеральный Закон от 15 августа 1996 № 115-ФЗ «О бюджетной классификации РФ» // Информационно – правовая база данных «Консультант - плюс».