

ПРИМЕНЕНИЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ ИНСТРУМЕНТОВ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

Е. А. Жилева

*Астраханский инженерно-строительный институт,
г. Астрахань (Россия)*

Актуальность темы обосновывается тем, что бюджетные учреждения являются получателями и распорядителями средств, контроль за сохранностью и рациональностью использования которых является приоритетным направлением государственной политики.

Бухгалтерский учет в них регламентирован законодательством о бюджетном устройстве и бюджетном процессе, инструкцией по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на бюджете, отраслевой спецификой, имеет свои особенности. К ним относятся: ведение учета в разрезе статей бюджетной классификации; организация управления оборотным капиталом; специфика формирования финансовых результатов; контроль за исполнением бюджетной сметы; отдельный учет кассовых и фактических расходов; отраслевые особенности учета в учреждениях бюджетной сферы.

Специфические особенности учета в бюджетных организациях вызывают необходимость присоединения к общим задачам бухгалтерского учета уточняющих, конкретизирующих задач – исполнение утвержденного бюджета точно в соответствии со сметой, контроль за соблюдением финансово – бюджетной дисциплины, минимизация расходов, выявление неиспользованных ресурсов по наполнению бюджета.

Сбалансированный бухгалтерский учет дает возможность выявить скрытые резервы, нарушения в плановой и финансово-бюджетной дисциплинах, способствует предупреждению и оперативному устранению возможных потерь, убытков, а также исключению непродуктивных затрат.

Своевременное, сплошное и непрерывное отражение всех хозяйственных операций, по исполнению бюджета сметы расходов, дает возможность систематического сопоставления данных по расходу с утвержденными нормативами и сметами, позволяет находить причины отклонений фактических расходов от утвержденных нормативов и смет, рассчитывать наиболее приемлемые нормы расходов и совершенствовать степень бюджетного и сметного планирования в целом по учреждению.

Эти сведения бюджетного учета являются информационной основой комплексного экономического анализа бюджетного учреждения. И здесь главным является установление величины расходов и эффективность использования полученных бюджетных средств учреждением.

Экономический анализ в бюджетном учреждении – способ исследования хозяйственной деятельности организации за определенный период времени путем использования сведений всех видов учета (бюджетного, управленческого, статистического), а также путем изучения и сопоставления технико-экономических показателей, утвержденных нормативов и смет, бюджетов.

Ведущей задачей экономического анализа является контроль за выполнением заданий по количественным и качественным показателям, определение экономических результатов работы, выявление и использование всех внутренних резервов влияющих на динамику работы организации.

Применение учетно-аналитических инструментов при исследовании расходов выявляет неэффективность использования бюджетных средств, позволяет вычислить отклонение величины затрат от норм.

Анализ расходов включает следующие процедуры:

- сравнение полученных данных с предыдущими периодами;
- сравнение полученных данных со сметными доходами и расходами;
- анализ взаимосвязи финансовых данных с соответствующей им нефинансовой информацией;
- исследование взаимосвязи элементов информации;
- сопоставление фактических расходов с утвержденными нормативами;
- рассмотрение влияния методик исследования на формирование показателей учета;
- систематизация данных анализа;

Аналитические процедуры выполняются посредством изучения состояния в денежных суммах, натуральных величинах, коэффициентах или процентах.

В достоверной информации заинтересованы как внешние, так и внутренние пользователи – вышестоящие организации, администрация учреждения, ее сотрудники, поставщики и фискально-контролирующие органы. Интересы пользователей информации не всегда совпадают, поэтому существует обоснованная потребность в создании и применении различных видов анализа для удовлетворения интересов различных пользователей.

Пожалуй, главным направлением в сфере государственных финансов является эффективное и рациональное использование бюджетных средств не только при разработке стратегических государственных программ, но и в первую очередь при их реализации участниками бюджетного процесса. Организация рационального и эффективного расходования бюджетных ресурсов существенно влияет на достижение оптимальных параметров функционирования экономики и решение стоящих перед государством приоритетных задач.

Учреждения, осуществляющие только бюджетную деятельность, в свою очередь составляют бюджетную смету.

В Бюджетном кодексе РФ содержатся нормы, изменяющие характер правоотношений бюджетных учреждений с органом, исполняющим бюджет соответствующего уровня. Бюджетные учреждения наделяются правами, обеспечивающими выполнение взятых на себя государством или соответствующим муниципальным образованием обязательств.

В свою очередь, Инструкция по бюджетному учету № 148н устанавливает единый порядок ведения бюджетного учета в органах государственной власти, органах управления государственных внебюджетных фондов, органах управления территориальных государственных внебюджетных фондов, органах местного самоуправления, бюджетных учреждениях, в органах, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, а также в финансо-

вых органах и органах управления государственных внебюджетных фондов и территориальных государственных внебюджетных фондов, осуществляющих составление и исполнение бюджетов.

Важнейшим элементом информационной системы бюджетного учета выступает бухгалтерский счет. На сегодня бюджетный учет в России находится в процессе реформирования, цель которого повышение эффективности и прозрачности бюджетной политики. Это позволяет не только формировать качественную отчетность для целей принятия решений в бюджетно-налоговой политике, но и создает аналитическую основу для оценки влияния сектора государственного управления на экономику страны с точки зрения системы национальных счетов, а также для сопоставления показателей деятельности сектора государственного управления с аналогичными показателями других стран в рамках статистики государственных финансов.

Объектами бюджетного бухгалтерского учета является имущество и источники его формирования в стоимостном выражении, а также их наличие и движение, обусловленные хозяйственными процессами. К объектам бюджетного учета относятся активы и обязательства учреждения; хозяйственные факты, приводящие к изменению активов и обязательств учреждения в течение финансового года; бюджетные ассигнования, лимиты бюджетных обязательств, принятые юридические обязательства; финансовые результаты деятельности учреждения.

В составе активов функционируют финансовые и нефинансовые активы. К финансовым активам относятся денежные средства в кассе, на лицевом счете и другие, финансовые вложения, все виды дебиторской задолженности. Нефинансовые активы представлены основными средствами, нематериальными, производственными активами и материальными запасами. Бюджетные ассигнования – бюджетные средства, предусмотренные бюджетной росписью получателю или распорядителю бюджетных средств. Бюджетное обязательство – 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. Лимит бюджетных обязательств – это объем бюджетных обязательств, определяемый и утверждаемый для распорядителя и получателя бюджетных средств органом, исполняющим бюджет. Хозяйственные факты, приводящие к изменению активов и обязательств учреждения, связаны с исполнением бюджетной сметы учреждения в течение финансового года [7].

В большинстве стран не существует единых требований к подготовке финансовой отчетности и ведению бухгалтерского учета.

При составлении учетной политики бюджетные учреждения стремятся максимально сблизить бухгалтерский и налоговый учет. Однако, несмотря на это, разница между ними существует. Самые распространенны-

ми расходы, оказывающие влияние на различие показателей бухгалтерского и налогового учета представлены в таблице.

Таблица

Сравнение бухгалтерского и налогового учета расходов
в бюджетных учреждениях

<i>Вид расхода</i>	<i>Бюджетный учет</i>	<i>Налоговый учет</i>
Амортизационные отчисления	Амортизация начисляется только линейным способом (п. 39 Инструкции № 148н)	Амортизация начисляется линейным и нелинейным способами
Амортизационная премия	Понятие не существует	Пп. 1.1 п. 1 ст. 259 НК РФ определено, что учреждения вправе включать в состав расходов отчетного (налогового) периода не более 10 % первоначальной стоимости основных средств
Компенсация за использование личного автотранспорта	Сумма компенсации в полном размере отражается в расходах учреждения	На сумму компенсации, на которую можно уменьшить базу при расчете налога на прибыль, существует ограничение (пп. 11 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Командировочные расходы	Командировочные расходы принимаются в размерах, установленных внутренними локальными актами (учетной политикой)	Отсутствуют ограничения в отношении расходов по проезду и найму жилого помещения, они принимаются в сумме понесенных затрат. Исходя из требований пп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ суточные принимаются в пределах лимитируемого размера
Нотариальные расходы	Расходы учитываются в полном размере	Расходы учитываются в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке (пп. 16 п. 1 ст. 264 НК РФ). Плата сверх тарифов не учитывается при определении базы по налогу на прибыль (п. 39 ст. 270 НК РФ)
Представительские расходы	Признаются в том отчетном периоде, в котором имели место в размере фактических затрат	Расходы включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4 % затрат налогоплательщика на оплату труда за тот отчетный (налоговый) период, когда проводилось мероприятие (п. 2 ст. 264 НК РФ)
Расходы на рекламу	Расходы учитываются в полном размере	Расходы на рекламу принимаются в полном размере по следующим видам рекламных услуг: рекламные мероприятия через СМИ; использование световой и иной наружной рекламы; участие в выставках, изготовление рекламных брошюр и каталогов

		и т. д. Предоставление иных рекламных услуг может уменьшить налоговую базу только в пределах 1 % выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ
Расходы на повышение квалификации	Произведенные в этих целях расходы учитываются в полном размере и какие-либо условия для их признания отсутствуют	В соответствии с пп. 23 п. 1 ст. 264 НК РФ расходы на профессиональную подготовку и повышение квалификации можно отнести к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, при соблюдении условий, перечисленных в п. 3 ст. 264 НК РФ.
Списание задолженности	Учреждение самостоятельно определяет нерезальные ко взысканию долги	В составе расходов можно учесть не просто долги, нереальные ко взысканию, а именно безнадежные долги. Их отличие состоит в том, что безнадежным долг считается не всегда, а только в установленных НК РФ случаях (п. 2 ст. 265, ст. 266 НК РФ)
Списание стоимости материальных запасов, полученных от ликвидации основных средств	Стоимость материальных запасов учитывается в расходах в полном объеме	Можно включить в состав материальных расходов стоимость имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации объектов ОС (п. 2 ст. 254 НК РФ)
Списание материальных запасов	Материальные запасы списываются двумя методами:- по фактической стоимости каждой единицы;- по средней фактической стоимости	Применяется один из следующих методов оценки указанного сырья и материалов (п. 8 ст. 254 НК РФ): по стоимости единицы запасов; по средней стоимости; по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО)

Поскольку ведение бухгалтерского и налогового учета расходов разными методами – процесс трудоемкий, поэтому на практике чаще всего бюджетные учреждения используют одинаковые методы, как в бюджетном, так и налоговом учете.

В бюджетном учете результат деятельности - это балансовая величина, определяемая как разница между совокупными активами и совокупными обязательствами. Финансовым результатом, то есть объектом учета на счетах доходов бюджетного учета является лишь результат реализации активов, выраженный разницей между балансовой стоимостью реализуемых активов, расходами на реализацию и ценой реализации. Поскольку бюджетные расходы любой бюджетной организации осуществляются в пределах лимитов бюджетных обязательств, становится очевидным, что финансовый результат в данном случае нулевой. Отсюда вывод, что основой

формирования финансового результата должен быть доход от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности.

В связи с вводом в действие в 2009 году Приказа Минфина России от 30 декабря 2008 № 148н «Об утверждении инструкции по бюджетному учету» 2009 год определялся как переходный период. Исходящие остатки по счетам бюджетного учета, установленным Инструкцией по бюджетному учету, утвержденной Приказом Минфина Российской Федерации 10 февраля 2006 г. № 25н «Об утверждении инструкции по бюджетному учету» по состоянию на 1 января 2009 года должны были быть перенесены на входящие остатки по счетам плана счетов бюджетного учета, установленного Инструкцией № 148н, по состоянию на 1 января 2009 года в межотчетный период.

В процессе реформирования бюджетной системы России главное – переход на программно-целевой модель работы федеральных и муниципальных органов власти. В основе новой модели лежат долгосрочные целевые программы. Под разработанные программы главные распорядители бюджетных средств получают бюджетные деньги. Эффективность реализации долгосрочных целевых и федеральных программ проверяется ежегодно. Если целевые показатели не достигнуты, то программа корректируется или отменяется. Бюджетный процесс начинается с постановки задач, определения мероприятий для решения этих задач и объемов, и лишь под них получают финансы.

В современной практике бюджетные учреждения применяют главным образом анализ исполнения бюджетных показателей. Вопросы же, связанные с анализом состояния бюджетов, их устойчивости, еще недостаточно разработаны. В то же время в условиях кризисного состояния экономики в стране и в регионах, становятся наиболее актуальными вопросы по оптимизации расходов бюджетных учреждений.

Литература

1. Бюджетный кодекс РФ. – СПС «Гарант».
2. Налоговый кодекс РФ. – СПС «Гарант».
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ.
4. Приказ «Об утверждении инструкция по бюджетному учету» № 148н от 30.12.2008 г.
5. Приказ Минфина РФ «Об утверждении указаний о порядке применения бюджетной классификации РФ» от 30.12.2009 г.
6. Банк, В. Р. Теория и практика комплексного анализа хозяйствующего субъекта : учеб. пособие / В. Р. Банк, А. В. Тараскина. – Астрахань : ЦНТЭП, 2005. – 340 с.
7. Данилов, Е. Н. Анализ хозяйственной деятельности в бюджетных и научных учреждениях : учеб. пособие / Е. Н. Данилов. – М. : Книжный дом ; Экоперспектива, 2008. – 336 с.