

**ОРГАНИЗАЦИЯ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
В ГОСУДАРСТВЕННЫХ
(МУНИЦИПАЛЬНЫХ)
УЧРЕЖДЕНИЯХ**

Монография

Коллектив авторов

**Организация бухгалтерского
учета в государственных
(муниципальных) учреждениях**

«Дашков и К»

2014

УДК 657
ББК 65.052

Коллектив авторов

Организация бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях / Коллектив авторов — «Дашков и К», 2014

В монографии показаны особенности деятельности государственных (муниципальных) учреждений, оказывающие влияние на организацию бухгалтерского учета, исследованы элементы организационно-технического и методического разделов учетной политики государственных (муниципальных) учреждений и обоснованы направления дальнейшего развития учетной политики, определены этапы и предложен алгоритм формирования учетной политики государственных (муниципальных) учреждений, освещены вопросы автоматизации учета как средства повышения надежности информации. Для научных работников, бухгалтеров, руководителей учреждений, а также для студентов, аспирантов и преподавателей экономических вузов.

УДК 657
ББК 65.052

© Коллектив авторов, 2014
© Дашков и К, 2014

Содержание

ВВЕДЕНИЕ	5
1. Теоретические аспекты учета и контроля в государственных (муниципальных) учреждениях	7
1.1. Государственные и муниципальные учреждения – как объект исследования	7
1.2. Организация бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях	12
Конец ознакомительного фрагмента.	14

Организация бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях

ВВЕДЕНИЕ

Основная функция государственных (муниципальных) учреждений – предоставление услуг потребителям. Пользователям бухгалтерской финансовой отчетности общего назначения необходима информация об оказанных услугах для принятия решений, в том числе в отношении ресурсов, необходимых для оказания услуг. Качество выполнения государственными (муниципальными) учреждениями их функций, обеспечение сохранности активов, а также действенность контроля над совершаемыми фактами хозяйственной жизни в значительной мере зависят от организации бухгалтерского учета.

Организация бухгалтерского учета воздействует на все объекты учета в процессе их функционирования, обеспечивает соединение бухгалтерского учета в единый механизм, упорядочивает учетный процесс на строго установленной технологической основе.

В принятом в конце 2011 года Федеральном законе «О бухгалтерском учете», организации учета посвящены несколько статей (ст.ст. 7,8,9,10), что свидетельствует о значимости данного вопроса.

Отдельные мероприятия по организации учета в государственных (муниципальных) учреждениях нашли свое отражение в Инструкции № 157н.

Вместе с тем, многие вопросы, касающиеся организации бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях не нашли своего отражения ни в Законе «О бухгалтерском учете», ни в Инструкции 157н, а также недостаточно изложены в экономической литературе, что отрицательно влияет на качество учета. Основой всей системы бухгалтерского учета служит учетная политика. Это не только внутренний документ учреждения, содержащий совокупность способов ведения бухгалтерского учета, но и один из инструментов управления. Специфика деятельности государственных (муниципальных) учреждений оказывает влияние на особенности организации бухгалтерского учета и формирования учетной политики.

Сложность проблем, возникающих при формировании учетной политики в государственных (муниципальных) учреждениях, обусловлена недостаточным количеством монографий, публикаций в периодических изданиях, посвященных государственным (муниципальным) учреждениям.

Анализ работ по проблемам бухгалтерского учета показал, что наряду с достаточно глубокой проработанностью проблемы, имеют место дискуссионность, а в отдельных случаях неоднозначность нормативного правового обеспечения, оказывающие влияние на процесс формирования учетной политики, организацию бухгалтерского учета. Вопросы организации бухгалтерского учета, формирования учетной политики государственных (муниципальных) учреждений рассматриваются недостаточно, отсутствует комплексность исследований этих проблем.

Актуальность, возрастающая практическая значимость и недостаток комплексных научных разработок по организации бухгалтерского учета, формированию учетной политики государственных (муниципальных) учреждений предопределили выбор темы, постановку цели и задач исследования.

Цель исследования заключается в стандартизации процессов формирования учетной политики и совершенствовании организации бухгалтерского учета благодаря ее практической реализации применительно к деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

Задачи исследования:

- выявить особенности деятельности государственных (муниципальных) учреждений, оказывающие влияние на организацию бухгалтерского учета;
- проанализировать современное состояние законодательства, регулирующего бухгалтерский учет;
- исследовать элементы организационно-технического и методического разделов учетной политики государственных (муниципальных) учреждений и выявить направления дальнейшего развития учетной политики;
- определить этапы и разработать алгоритм формирования учетной политики государственных (муниципальных) учреждений, что позволит обосновать содержание стандарта «Учетная политика для целей бухгалтерского учета государственных (муниципальных) учреждений».

Объектом исследования является организация бухгалтерского учета, учетная политика государственных (муниципальных) учреждений.

Предметом исследования выступает совокупность теоретических и методологических положений по организации бухгалтерского учета и формирования учетной политики в государственных (муниципальных) учреждениях.

Научное исследование основано на действующих нормативных актах, на историческом и международном опыте.

В современный период развития международного сотрудничества происходит интернационализация культуры менеджмента. Это дает возможность для изучения и применения опыта лидеров мировой экономики.

1. Теоретические аспекты учета и контроля в государственных (муниципальных) учреждениях

1.1. Государственные и муниципальные учреждения – как объект исследования

В Гражданском Кодексе Российской Федерации описаны все организационно-правовые формы предприятий, которые действуют на территории нашей страны, в том числе и предприятия, находящиеся в государственной собственности. В России насчитывается около 5 млн. предприятий всех организационно-правовых форм.

Динамика числа предприятий и организаций в Российской Федерации за период с 1994 по 2012 г. представлена в соответствии с рисунком 1.

Анализ графика показывает, что с 1994 по 2005 г. число предприятий и неуклонно росло. Если в 1994 г. их число составляло 1946 тыс., то в 2005 г. их насчитывалось 4767 тыс. единиц.

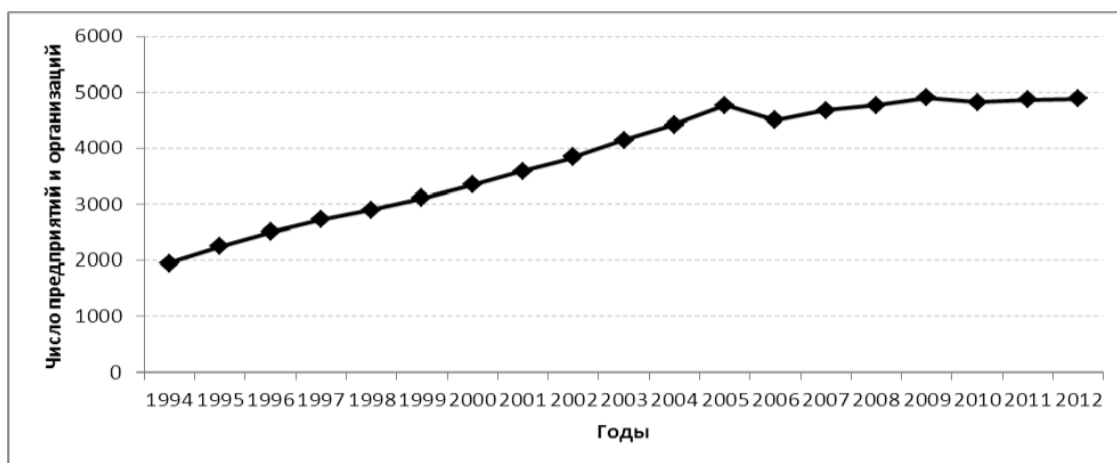


Рисунок 1 – Динамика предприятий и организаций на территории Российской Федерации в период с 1994 года по 2012 год

В 2006 г. наблюдалось сокращение на 260 тыс. предприятий по сравнению с 2005 г. С 2007 до 2009 г. прослеживается вновь рост данного показателя (с 4675 тыс. до 4908 тыс. соответственно). К 2010 г. число предприятий уменьшилось на 85 тыс. и составило 4823 тыс. единиц. Начиная с 2011 г., число предприятий стало увеличиваться и к 2012 г. составило 4867 тыс.

Механизм рыночной экономики не в состоянии охватить все сферы экономики, подчинить их действие своим законам, ведь в экономике любого государства присутствуют такие отрасли и сферы, которые либо неспособны развиваться по рыночным законам, либо их эффективность в подобных сферах является недостаточной.

Определённый круг потребностей не может быть удовлетворён рынком по причине высоких издержек, рисков и низкой прибыли. Примерами отраслей и сфер подобного рода выступает производство общественных товаров и услуг, а также экономические сферы, которые не могут руководствоваться коммерческим интересом.

В 1996 г. доля государственных предприятий составила 9%, муниципальных – 8 %, собственность общественных и религиозных организаций – 5 %, частная форма – 77 % от общего объема, прочие формы собственности – 9 %.

Незначительное изменение произошло за период с 2002 до 2008 г.

Так, доля предприятий государственной формы собственности снизилась в 2008 по сравнению с 2002 г. на 1% (с 4% до 3%), муниципальных осталась без изменений (6 %), частная форма собственности увеличилась на 6%. В 2012 г. по сравнению с 2008 г. сокращение доли предприятий государственной формы собственности составило 1% (с 3% до 2%), доля муниципальных предприятий снизилась с 6% до 5%, соответственно.

Всего за период с 1996 по 2012 г. доля предприятий государственной формы собственности снизилась с 9% до 2% , муниципальной – с 8% до 2%. Структура организаций по формам собственности в 2012 году представлена в соответствии с рисунком 2.

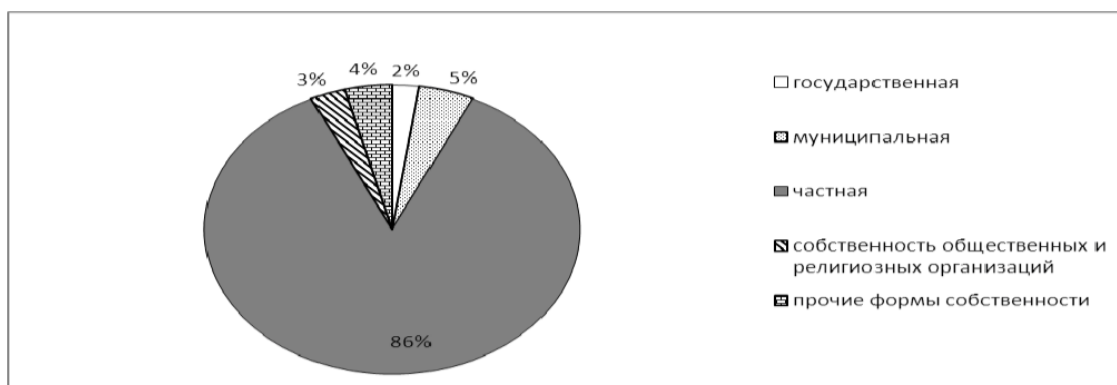


Рисунок 2 – Структура предприятий по формам собственности в 2012 году

Для более наглядного представления рассмотрим динамику изменений структурных сдвигов числа предприятий по формам собственности за период с 1994 по 2012 г. в соответствии с рисунком 3.

Анализ графика, представленного на рисунке 3, позволяет сделать вывод, что резкое снижение числа предприятий и организаций государственной формы собственности приходится на 1997 г., когда от 325 тыс. предприятий осталось 143 тыс. В 1998 г. их число увеличилось на 5 тыс. предприятий, и затем до 2003 г. наблюдался их незначительный рост из года в год на 1-2 тыс., максимум 4 тыс. предприятий. Средний темп роста предприятий государственной формы собственности за период с 2000 по 2005 г. составил 101,2 %. В 2006 г. произошло уменьшение числа предприятий на 11 тыс., что составило в абсолютном выражении 149 тыс. предприятий. После 2006 г. наблюдается систематическое сокращение числа предприятий вплоть до 2012 г. (113 тыс. предприятий). Значения темпов роста в процентах к предыдущему году составили: 95,3 в 2007 г., 95,1 в 2008 г., 96,3 в 2009 г., 91,5 в 2010 г., 97,5 в 2011 г., 97,4 в 2012 г.

В 1994 г. число предприятий и организаций муниципальной формы собственности составляло 171 тыс., темп роста в 1995 г. составил 115,8 %. Некоторое снижение числа предприятий наблюдалось в 1996-1997 гг. (184 тыс. и 178 тыс., соответственно). С 1998 г. и до 2006 г. на графике прослеживается стабильный рост предприятий и организаций муниципальной формы собственности. Значения темпов роста в процентах к предыдущему году составили: 102,8 в 1998 г., 108,2 в 1999 г., 109,6 в 2000 г., 106,5 в 2001 г., 103,5 в 2002 г., 102,9 в 2003 г., 100,8 в 2004 г., 101,6 в 2005 г., 104,8 в 2006 г.

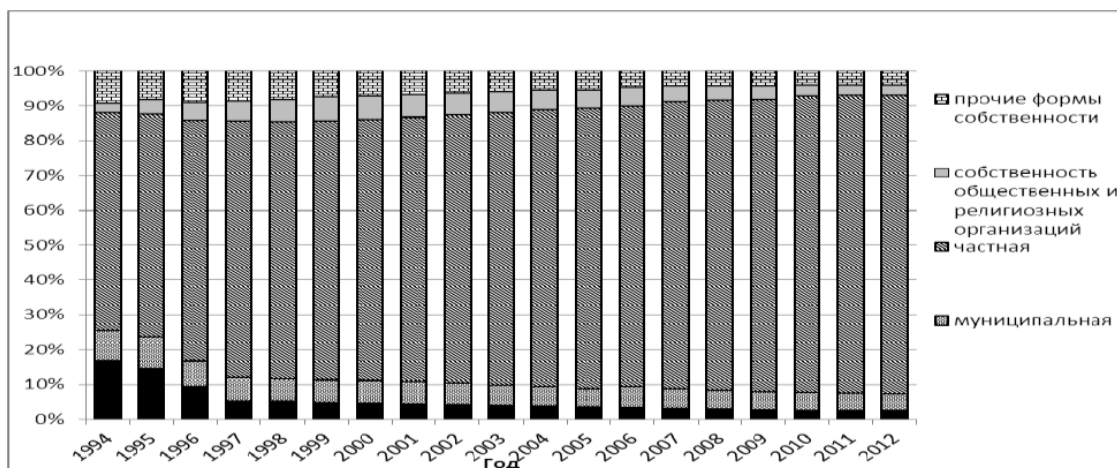


Рисунок 3 – Динамика структуры предприятий по формам собственности на территории Российской Федерации

Начиная с 2006 г., также как и по государственной форме собственности, наблюдается систематическое сокращение числа предприятий и организаций муниципальной формы собственности: с 264 в 2006 г. до 231 тыс. в 2012 г. В среднем ежегодно количество организаций государственной формы собственности сокращалось на 1,3 %.

Государственная собственность составляет основу государственного сектора. Государственный сектор занимает весьма значительное положение по таким показателям, как объём производимой продукции, объём оказываемых услуг и количество занятых. В состав российского государственного сектора на сегодняшний день включены юридические лица, управление которыми осуществляет какой-либо орган государственной власти. Сюда входят акционерные общества, 50 % голосующих акций в уставе которых находится в федеральной собственности, государственные унитарные предприятия, а также государственные учреждения.

По данным, предоставленным Росстатом, в 2011 году общее число предприятий, находящихся в государственной собственности, в том числе и предприятий государственного сектора, составило 119 тысяч, что составляет 2,5 % от общего числа предприятий. Из них, число предприятий государственного сектора составило 84 963 единицы, 65 % которых приходится на государственные учреждения, 27 % – на государственные унитарные предприятия и 8% – на акционерные общества с 50 % акций в собственности государства.

Удельный вес предприятий государственного сектора в общем числе предприятий по отдельно взятым отраслям экономики представлял в 2012 году следующую картину: наибольшим он был для электроэнергетики и составлял 85 %, для оборонного комплекса он составлял 52 %, для микробиологической промышленности – 24 %, для медицинской промышленности – 16,2 %. Наименьшим же он был для машиностроения и составлял всего 0,33 %, нефтехимической промышленности – 4,4 % и пищевой промышленности – 4 %.

В государственный сектор включаются организации государственного сектора (согласно ст.3 п.9 Закона № 402-ФЗ) – государственные (муниципальные) учреждения, государственные академии наук, государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов, органы управления территориальных государственных внебюджетных фондов. На рисунке 4 представлено, что государственный сектор включает и что не включает. Сектор государственного управления в соответствии с Системой Национальных Счетов 2008 г.

- центральные органы государственного управления;
- региональные органы управления;

- местные органы управления, включая фонды социального обеспечения.
- некоммерческие организации, осуществляющие нерыночное производство.

Сектор государственного управления в соответствии с Руководством по Статистике Государственных Финансов 2001 г.

– государственные единицы (Государственные единицы – это институциональные единицы, выполняющие функции органов государственного управления в качестве своего основного вида деятельности).

– нерыночные некоммерческие организации, контролируемые и в основном финансируемые государственными единицами.



Рисунок 4 – Сектор государственного управления

Группы хозяйствующих субъектов сектора государственного управления учреждения:

- органы государственной власти (государственные органы);
- органы местного самоуправления;
- органы управления государственными внебюджетными фондами;
- государственные академии наук;
- государственные (муниципальные) учреждения, в том числе находящиеся за пределами Российской Федерации, иные юридические лица, осуществляющие согласно законодательству Российской Федерации бюджетные полномочия получателя бюджетных средств.

Финансовые органы:

- финансовые органы соответствующих бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;
- органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, органы управления территориальными государственными внебюджетными фондами, осуществляющие составление и исполнение бюджетов.

Органы, осуществляющие кассовое обслуживание:

- органы, осуществляющие кассовое обслуживание исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;
- органы Федерального казначейства, финансовые органы субъектов Российской Федерации (муниципальных образований), осуществляющие открытие и ведение лицевых счетов государственных (муниципальных) бюджетных учреждений, автономных учреждений.

Современный этап развития российской экономики характеризуется проведением реформы бюджетной системы, одним из основных положений которой является реорганизация бюджетных учреждений.

Федеральным законом РФ от 08.05.2010 г. N 83 – ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» предусмотрено создание трех типов учреждений: казенные, бюджетные и автономные.

Основной задачей всех изменений является снижение темпов роста расходов бюджетов, создание условий для сокращения издержек учреждений и привлечения ими дополнительных источников финансирования за счет осуществления деятельности, приносящей доход.

Сведения о количестве государственных (муниципальных) учреждений по типам представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Сведения о количестве государственных (муниципальных) учреждений по типам

Типы учреждений	На 01.05.2011 год		На 01.06.2014	
	количество	удельный вес, в %	количество	удельный вес, в %
Казенные	19 714	9,8	50 095	27,6
Бюджетные	174 429	86,5	116 647	64,3
Автономные	7 505	3,7	14641	8,1
Всего	201 648	100,0	181 383	100,0

Сведения о количестве государственных (муниципальных) учреждений по видам деятельности представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Сведения о количестве государственных (муниципальных) учреждений по видам деятельности

Классификация Государственных (муниципальных) учреждений по видам деятельности	На 01.05.2011 год		На 01.06.2014	
	количество	удельный вес, в %	количество	удельный вес, в %
Здравоохранение	12 354	6.1	9 352	5.2
Культура, кинематография	40 007	19.9	25 078	13.8
Образование	113 791	56.4	103 544	57.2
СМИ	1 172	0.6	55	0.1
Физкультура	3 041	1.5	4 137	2.3
Прочие	31 283	15.5	39 214	2.5
ВСЕГО	201 648	100.0	183 383	100

1.2. Организация бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях

Качество выполнения государственными (муниципальными) учреждениями их функций, обеспечение сохранности имущества, а также действенность контроля над совершаемыми фактами хозяйственной жизни в значительной мере зависит от организации бухгалтерского учета.

Учитывая важность организации бухгалтерского учета, экономисты много внимания уделяли исследованию ее содержания, выделяя такие ее составляющие, как ознакомление с особенностями деятельности государственных (муниципальных) учреждений, определение объема необходимых учетных сведений, изучение инструктивных материалов, распределение учетных функций.

Профессор Я.В. Соколов указывал, что для надлежащей организации учета необходимо правовое, методологическое, методическое и информационное обеспечение. К организации бухгалтерского учета, он относил все то, что обеспечивает работу бухгалтерии: технологический процесс, состав и объем сведений, необходимых для контроля над учетными процессами, принципы материальной заинтересованности, структуру учетного аппарата, распределение функций между сотрудниками, документооборот, формы учета, научную организацию труда [80].

Полагаем, что это наиболее правильный подход, учитывающий основные моменты организации бухгалтерского учета и в настоящее время. Авторы трудов по учету в государственных (муниципальных) учреждениях также раскрывают и анализируют отдельные составные части организации бухгалтерского учета.

Так, Опарина С.И., Кришталева Т.И., Гурко А.И. в книге «Бюджетный учет и отчетность» рассматривают правила ведения бухгалтерского учета, классификацию документов, аналитический и синтетический учет, то есть методологическую сторону учета в государственных (муниципальных) учреждениях [79]. Аналогичный подход применен Вахрушиной М.А., Гетьманом В.Г., Деминой И.Д., Домбровской Е.Н., Жарылгасовой Т.Б., Книзберг Ю.Н., Мельник М.В., Овсячук М.Ф., Опальской А.Л., Опальским А.Ю., Паленовой С.Н., Сидоровой М.И., Шнейдманом Л.З., которые рассматривают метод бухгалтерского учета, включающий в себя документацию, инвентаризацию и др., но не рассматривают мероприятия, которые необходимо провести, чтобы осуществлять учет и упорядочить его.

Вопросам организации учета в современных условиях в законодательных и инструктивных материалах уделяется значительное внимание.

В принятом в конце 2011 года Федеральном законе «О бухгалтерском учете» [7], организации учета посвящены несколько статей (ст.ст. 7,8,9,10), что свидетельствует о значимости данного вопроса.

Отдельные мероприятия по организации учета в государственных (муниципальных) учреждениях нашли свое отражение в Инструкции № 157н [26].

Вместе с тем, многие вопросы, касающиеся организации бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях не нашли своего отражения ни в Законе «О бухгалтерском учете» [7], ни в Инструкции 157н, а также недостаточно изложены в экономической литературе, что отрицательно влияет на качество учета.

В широком смысле термин «организация» представляет собой внутреннюю упорядоченность, согласованность, взаимодействие более или менее дифференцированных и автономных частей целого, обусловленных его строением. Она обеспечивает взаимодействие материально-вещественной и личностной составляющих механизма бухгалтерского учета на одной технологической основе.

Организация бухгалтерского учета – это все те мероприятия, которые проводятся в государственных (муниципальных) учреждениях и обеспечивают полное отражение в учете всех фактов хозяйственной жизни, контроль над их проведением и соблюдением действующего законодательства.

Следовательно, организация бухгалтерского учета воздействует на все элементы учета в процессе их функционирования, обеспечивает соединение бухгалтерского учета в единый механизм, упорядочивает учетный процесс на строго установленной технологической основе.

При этом активная роль в осуществлении мероприятий по организации бухгалтерского учета принадлежит, в конечном итоге, людям, организующим бухгалтерский учет.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях, соблюдение законодательства при осуществлении различных фактов хозяйственной жизни несут руководители учреждений.

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.