Повышение информационно-контрольных качеств бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Министерства обороны Российской Федерации :На примере воинской части

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Станков, Александр Павлович  
**Год:**

2002

**Автор научной работы:**

Станков, Александр Павлович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Санкт-Петербург

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

261

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Станков, Александр Павлович

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА I. РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В

БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ МИНИСТЕРСТВА ОБОРОНЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ.

1.1. Особенности бухгалтерского учета в воинских частях.

1.2. Основные направления развития бухгалтерского учета

ГЛАВА 2. УЧЕТ РАСХОДОВ БЮДЖЕТНОЙ

И ВНЕБЮДЖЕТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ВОИНСКОЙ ЧАСТИ.

2.1. Учет бюджетных расходов основной деятельности воинской части.,.

2.2. Учет расходов подсобных, вспомогательных и обслуживающих предприятий, производств и хозяйств воинской части.

ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ КОНТРОЛЬ И ФОРМИРОВАНИЕ ^ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ВОИНСКОЙ ЧАСТИ.

3.1. Внутренний и внешний контроль использования бюджетных и внебюджетных средств.

3.2. Особенности формирования и раскрытия учетной политики воинской части.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Повышение информационно-контрольных качеств бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Министерства обороны Российской Федерации :На примере воинской части"

Вооруженные Силы России финансируются по федеральному бюджету Российской Федерации. Для решения оборонных задач государством используются большие финансовые ресурсы. Использование средств федерального бюджета, выделяемых на финансирование обороны, требует всестороннего и систематического контроля как со стороны государства, так и самих бюджетных учреждений - получателей этих средств. Поэтому каждое бюджетное учреждение Министерства обороны Российской Федерации обязано вести строгий учет всех бюджетных и внебюджетных средств, получаемых на финансирование своей деятельности, и осуществлять систематический контроль за их целевым и экономным использованием.

Получателями бюджетных средств в системе Министерства обороны Российской Федерации являются органы военного управления, соединения, квар-тирно-эксплуатационные органы, воинские части, заказчики и группы финансирования капитального строительства, учреждения, военно-учебные заведения, военные комиссариаты, а также организации, федеральные государственные унитарные и казенные предприятия Вооруженных Сил Российской Федерации, имеющие право на получение бюджетных средств в соответствии с бюджетной росписью на соответствующий год. Как видно из приведенного перечня получателей бюджетных средств Министерства обороны, он включает многочисленные бюджетные учреждения, органы управления, организации, унитарные и казенные предприятия, учебные заведения, воинские части. Каждое бюджетное учреждение, организация, предприятие Минобороны РФ имеет свои отраслевые особенности, необходимые им финансовые и материальные средства, личный состав, соответствующие характеру их деятельности.

Воинские части занимают одно из главных мест в системе Вооруженных Сил России. Они относятся к организациям, которые непосредственно своими силами и средствами решают оборонные задачи. Для выполнения оборонных задач воинские части получают необходимые им денежные средства, материально-техническое обеспечение и личный состав. В их распоряжении концентрируются все ресурсы, которые в случае необходимости должны использоваться в оборонительных целях. В мирное время воинские части используют те же материально-технические средства, денежные средства, вещевое имущество, продовольствие по нормам, установленным в централизованном порядке. Использование выделяемых им финансовых средств материально-технических ресурсов и продовольствия требует строгого учета и контроля как по их объемам, так и по целевому их использованию.

Сектор бюджетных учреждений страны всегда был многочисленным и включал учреждения разной отраслевой принадлежности. Однако для них всегда существовал единый порядок организации бухгалтерского учета, который устанавливался Министерством финансов. Учет в бюджетных учреждениях рассматривался в работах А.Н. Белова, В.А. Голощапова, В.И. Горелого, С.И. Гороховера, В.И. Горского, Е.П. Воронова, Е.П. Дедкова, Н. Дементьевой, В.Р. Захарвина, А.Г.Зверева, Е.Г. Зудова, З.У. Жутовой, Н.П. Кондракова, В.П. Нефедова, С.И. Смирнова и других авторов. Однако в большинстве работ излагаются, как правило, нормативные положения учета. Проблемы организации учета в воинских частях в них не затрагивались. Отраслевые проблемы бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях рассматриваются в ряде диссертационных исследований и отдельных статей, но они не получили достаточно широкого освещения в печати. В силу существовавшей обособленности системы финансового и материального учета в военных бюджетных учреждениях, проблемы организации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Минобороны России практически не нашли отражения в печатных работах. По бухгалтерскому учету в воинских частях имеются лишь учебные пособия для курсантов специальных военных учебных заведений (Л.С. Мельчаков, В.А. Неклюдов, В.А. Серебряков, А.А. Шутов). Между тем организация и повышение информационно-контрольных качеств бухгалтерского учета в военных бюджетных учреждениях ВС РФ требуют решения целого ряда принципиальных проблем.

Одни из них связаны с недостатками применявшейся ранее системы учета, другие - с введением в воинских частях полномасштабной двойной системы бухгалтерского учета.

Исходя из специфики финансово-хозяйственной деятельности, в бюджетных учреждениях Вооруженных Сил СССР Минобороны СССР была сформирована особая система финансового учета и учета материально-технических средств, применявшаяся на протяжении нескольких десятилетий. Порядок ведения финансового учета определялся "Положением о финансовом хозяйстве воинской части Советской Армии и Военно-Морского Флота", введенным в действие приказом Министра обороны СССР № 80 от 30 марта 1973 года, а порядок учета имущества воинской части был установлен "Руководством по учету вооружения, техники, имущества и других материальных средств в Вооруженных Силах СССР (Часть 1. Учет в подразделениях, воинских частях, на кораблях и в соединениях)", введенным в действие приказом Министра обороны СССР № 260 в 1979 году.

Система финансового и материально-технического учета, сформировавшаяся к 1980 году, имела свои достоинства и недостатки. Если оценивать ее исходя из современных требований к бухгалтерскому учету, в числе их необходимо отметить следующие.

Бесспорным достоинством системы учета, установленной в 1973-1980 годах в бюджетных учреждениях Вооруженных Сил СССР, была детальная регламентация учета всех подлежащих учету средств и хозяйственных операций. Это обеспечивало полную ясность и точность учетной информации; несложная техника записей легко усваивалась даже военнослужащими без специального учетного образования. Специалистами финансово-экономической службы воинских частей был накоплен большой положительный опыт организации финансового учета.

Вместе с тем, установленная в 1980 году система учета в бюджетных учреждениях Вооруженных сил СССР имела, по крайней мере, два существенных недостатка. Во-первых, она была обособленной, формировалась и совершенствовалась только в рамках учреждений Вооруженных Сил, что не позволяло развивать ее на общих основах методологии бухгалтерского учета и контроля. Во-вторых, она состояла из двух частей: одна из них включала финансовый учет (учетденежных средств, финансирования и расчетных операций); другая -только натурально-количественный учет всего остального имущества учреждения. При этом бухгалтерия (финансовая служба) осуществляла только финансовый учет, а все виды имущества учитывали службы материально-технического обеспечения воинской части. Никаких более полных обобщений в учете воинских частей не производились, бухгалтерский баланс и бухгалтерская отчетность учреждения не составлялись. Контрольные функции бухгалтерского учета резко снижались. Регламентировался только порядок контроля использования денежных средств. Формы и время проверок состояния и использования имущества определялись командиром части по мере возникновения необходимости.

Программа реформирования бухгалтерского учета в РФ в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности включает и развитие бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях. Коренная перестройка бухгалтерского учета осуществляется в бюджетных учреждениях Вооруженных Сил РФ. В 1998 году все бюджетные учреждения Министерства обороны Российской Федерации были переведены на полномасштабную двойную систему бухгалтерского учета, установленную для всех бюджетных учреждений Российской Федерации. Директивой Министра обороны РФ № Д-18 от 23 июня 1998 года "О порядке применения в Вооруженных Силах Российской Федерации "Инструкции по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на бюджете", утвержденной приказом Министра финансов России от 3 ноября 1993 года № 122, все бюджетные учреждения Вооруженных Сил РФ были обязаны организовать с 1 июня 1998 года бухгалтерский учет в соответствии с этой инструкцией. Той же Директивой Министра обороны были утверждены "Указания о порядке применения Инструкции Минобороны РФ № 122". Вместе с тем, было сохранено применение и некоторых положений по финансовому учету из приказа № 80 и материально-техническому учету из приказа № 260 Минобороны СССР. Это было связано с тем, что Инструкция № 122 Минфина РФ для бюджетных учреждений не отражала ряда специфических положений учета в бюджетных учреждениях Вооруженных Сил Российской Федерации.

С 1 января 2000 года в бюджетных учреждениях России была введена в действие новая Инструкция по бухгалтерскому учету, утвержденная приказом Министра финансов РФ № 107н от 30 декабря 1999 года. В соответствии с новой инструкцией бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях должен обеспечивать систематический контроль за ходом исполнения смет доходов и расходов, состоянием расчетов с юридическими и физическими лицами, сохранностью денежных средств и материальных ценностей. Это общие задачи бухгалтерского учета всех бюджетных учреждений, в том числе и бюджетных учреждений Минобороны РФ. Новая инструкция по бухгалтерскому учету жестко регламентирует план счетов бухгалтерского учета, применение установленных в плане балансовых счетов и субсчетов для отражения средств, источников средств и хозяйственных операций, формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применение мемориально-ордерной формы учета, методы оценки активов и обязательств, другие вопросы организации бухгалтерского учета.

Однако, как и в Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, утвержденной Минфином в 1993 году № 122, новая инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях № 107н от 30 декабря 1999 года также не могла предусмотреть всех особенностей учета в бюджетных учреждениях Минобороны РФ и в частности, в воинских частях. Между тем, особенности бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Минобороны РФ требуют обязательной регламентации в централизованном порядке.

В соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, утвержденной приказом Минфина РФ № 107н от 30 декабря 1999 года, и в целях установления единого порядка ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях приказом Министра обороны РФ № 135 от 28 марта 2001 года "Об особенностях организации и ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Вооруженных Сил Российской Федерации" утверждено Руководство об особенностях организации и ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Вооруженных Сил Российской Федерации. Вместе с тем, приказом Министра обороны № 135 бюджетным учреждениям Вооруженных Сил разрешено:

- использовать при ведении бухгалтерского учета до полного израсходования запасов первичные документы, ранее установленные приказом Минобороны, включив в них дополнительные графы для отражения стоимостных показателей;

- организовать до внесения в Руководство дополнений по особенностям учета отдельных объектов основных средств, нематериальных активов, малоценных предметов и материальных запасов параллельное ведение в службах, осуществляющих материальное обеспечение, учета материальных средств в натуральных показателях, с использованием порядка документооборота, установленного Руководством по бухгалтерскому учету.

Бюджетная деятельность воинских учреждений и используемые ими материальные средства имеют целый ряд таких особенностей, которые не отражаются и не могут отражаться в общей инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях. Для выявления их необходимы изучение особенностей конкретных видов средств и операций и разработка соответствующих им методик учета. Это относится прежде всего к организации учета основных средств, малоценныхпредметов, вещевого имущества, продовольствия, материальных ресурсов. Особенности учета названных средств требуют существенных уточнений в формах установленных типовых первичных документов и учетных регистров. Значительных изменений требуют состав и применение субсчетов, установленных планом счетов. Значительной конкретизации требует учет бюджетных и внебюджетных средств, в особенности учет исполнения сметы расходов по бюджету и учет доходов и расходов подсобных и обслуживающих производств.

Особую проблему составляет разработка бухгалтерской отчетности и контроля в бюджетных учреждениях Минобороны РФ. До перехода на двойную систему бухгалтерского учета финансовый контроль осуществлялся ими в основном только в части использования денежных средств. В условиях использования полномасштабного бухгалтерского учета сфера его применения должна охватывать все виды средств, доходов и расходов. Необходимость повышения контрольных качеств бухгалтерского учета в воинских частях наглядно подтверждается наличием крупных недостач и хищений имущества. Например, на совещании в Министерстве обороны РФ было констатировано, что с начала 2001 года из-за бесконтрольности и безответственности должностных лиц на базах Приволжского, Уральского, Северо-Кавказского военных округов, а также Тихоокеанского флота утрачено 2,2 тысячи тонн горюче-смазочных материалов на сумму 17,3 млн.рублей. Причем объемы недостач и хищений резко возросли именно в этом году. Имеют место случаи хищения оружия и взрывчатых веществ в воинских частях, значительная часть похищенного имущества выявляется с большим опозданием, что в значительной мере связано с ослаблением контрольных качеств бухгалтерского учета.

Наконец, внедрение двойной системы бухгалтерского учета ставит задачу разработки порядка формирования и раскрытия учетной политики бюджетных учреждений и, в частности, бюджетных учреждений Минобороны РФ. В нормативных документах по бухгалтерскому учету эта проблема для бюджетных учреждений не нашла своего отражения. Между тем, как показывает практика, информативность бухгалтерского учета и его контрольные качества тесно связаны с формированием учетной политики бюджетных учреждений и предопределяются ею.

Исследованию путей повышения информационно-контрольных качеств бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Министерства обороны (на примере воинских частей) и посвящена диссертация. Целью проводимого диссертационного исследования является разработка практических рекомендаций по совершенствованию учета средств и расходов бюджетных учреждений Министерства обороны Российской Федерации для повышения его информационно-контрольных качеств. Чтобы обосновать систему учета конкретных видов средств и расходов бюджетных учреждений ВС РФ, необходимо было решить следующие задачи:

- изучить развитие бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Минобороны РФ и дать ему критическую оценку;

- исследовать принципы организации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Российской Федерации и выявить принципиальные отличия практики бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Минобороны РФ от практики организации учета в бюджетных учреждениях России;

- сформулировать основные направления повышения информационно-контрольных качеств бухгалтерского учета в воинских частях;

- обосновать принципы учета бюджетных расходов воинских частей в соответствии с полномасштабной двойной системой бухгалтерского учета;

- определить и обосновать особенности учета внебюджетной деятельности воинских частей;

- дать критическую оценку практики организации внешнего и внутреннего финансового контроля и контроля за использованием материальных средств в воинских частях, определить пути повышения его действенности;

- исследовать состав и содержание бухгалтерской и статистической отчетности воинских частей, дать ей критическую оценку и сформулировать предложения по ее улучшению;

- сформулировать предложения по совершенствованию бухгалтерской первичной документации по учету материальных средств и расходов воинских частей;

- предложить уточнения в учетных регистрах по учету материальных средств и расходов воинских частей;

- обосновать содержание учетной политики воинской части и необходимость оформления ее приказом командира части.

Предметом исследования была выбрана совокупность теоретических, методических и практических вопросов, определяющих содержание, организацию и функционирование бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях России и Министерства обороны РФ (на примере воинских частей).

В процессе исследования использованы практические материалы организации учета в воинских частях Ленинградского военного округа и бюджетных учреждениях Санкт-Петербурга.

В качестве методологической основы исследования использованы труды российских и зарубежных экономистов, законодательные и нормативные материалы, регламентирующие процесс организации и ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, бюджетных учреждениях Российской Федерации, бюджетных учреждениях Министерства обороны Российской Федерации. При разработке и решении поставленных задач применялись методы наблюдения, группировки, сравнения, исторического и логического анализа теоретического и практического материала и другие методы научного исследования.

Практическая значимость результатов исследования определяется его направленностью на формирование единого подхода к вопросам содержания и методологии бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Минобороны Российской Федерации (воинских частях), его практической организации в соответствии с действующим законодательством и спецификой бюджетных учреждений Министерства обороны России. Предложенная методика учета позволяет более обоснованно вести бухгалтерский учет имущества и обязательств воинских частей, повысить информационно-контрольные качества и достоверность их бухгалтерского учета.

Часть материалов диссертационного исследования в порядке эксперимента была использована для организации бухгалтерского учета в одном из военных бюджетных учреждений ЛенВО. В частности, для повышения информативности учета имущества перечень субсчетов типового плана счетов был дополнен субсчетами второго и третьего порядка для учета основных средств, малоценных предметов, имущества и продовольствия. Для организации бухгалтерского учета нашли практическое применение некоторые предложения по формированию учетной политики воинской части, что подтверждается соответствующей справкой. Ряд положений диссертационного исследования использован в учебном процессе военной кафедрой СПбГУЭФ.

Диссертация состоит из введения, трех глав и заключения.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Станков, Александр Павлович

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Для решения оборонных задач государство выделяет большие финансовые ресурсы. Вооруженные силы РФ финансируются из федерального бюджета России. Направляемые на оборону бюджетные средства должны использоваться как можно более рационально и экономно. За использованием бюджетных средств необходим систематический контроль как со стороны государства, так и со стороны самих получателей бюджетных средств. Поэтому каждое бюджетноеучреждение ВС РФ обязано вести точный учет всех бюджетных и внебюджетных средств, получаемых на финансирование своей деятельности и осуществлять систематический контроль их использования.

Система финансового и материального учета, применявшаяся в 1973-1998 годах в бюджетных учреждениях ВС СССР и РФ, отличалась детальной регламентацией учета всех средств и хозяйственных операций воинской части. Это создавало условия для полного единообразия, ясности и точности учетной информации. Специалистами финансово-экономической службы воинских частей был накоплен большой положительный опыт организации финансового учета, а службами материально-технического обеспечения - учета материальных средств, относящихся к их деятельности.

Вместе с тем, применявшаяся до 1999 года система учета военных бюджетных учреждений, имела два существенных недостатка. Во-первых, она была обособленной, применявшейся только'в системе Вооруженных Сил, что не позволяло развивать ее на общих основаниях методологии бухгалтерского учета. Во-вторых, она состояла из двух частей: одна из них включала финансовый (денежный) учет, другая - только количественный (натуральный) учет всего материального имущества учреждения. При этом, финансовая служба (бухгалтерия) вела только финансовый учет (финансирования, расходов, денежных средств, недостач), а все виды имущества учитывались службами материально-технического обеспечения (по принадлежности к их деятельности). Учет строился по простой системе в книгах установленной формы. Составлялась раздельно финансовая и материальная отчетность.

Простая система учета, применявшаяся воинскими частями, не обеспечивала необходимых информационно-контрольных качеств учетной информации. В нормативном порядке полностью регламентировался только внешний финансовый контроль. Формы внутреннего финансового и материального контроля определялись командирами воинских частей на базе ведомственных руководящих документов и самостоятельно, что и не всегда соответствовало предъявляемым требованиям.

С 1 января 2000 года для всех бюджетных учреждений РФ введена в действие новая Инструкция по бухгалтерскому учету, утвержденная приказом Минфина РФ от 30 декабря 1999 года № 107н. Новая инструкция распространена на военные бюджетные учреждения приказом Минобороны РФ № 135 от 28 марта 2001 года "Об особенностях организации и ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях ВС РФ". Этим же приказом Минобороны РФ утверждено "Руководство об особенностях организации и ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Вооруженных Сил Российской Федерации". Однако многие важные вопросы организации учета в военных бюджетных учреждениях остаются нерешенными.

Анализ практики организации бухгалтерского учета в военных бюджетных учреждениях (воинских частях) ВС РФ свидетельствует о том, что применение ими Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях России требует предварительного решения ряда принципиальных проблем бухгалтерского учета, исходя из специфики этих учреждений. В силу многолетней обособленности и в известной, мере закрытости бухгалтерского учета бюджетных учреждений Минобороны РФ эти проблемы либо не возникали, либо не получили широкого обсуждения в научной, литературе и решались в ведомственном порядке. Для организации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Минобороны РФ на единой методологической основе, установленной

Минфином РФ для бюджетных учреждений России, необходимо решить эти проблемы с учетом специфики военных бюджетных учреждений. Решение этих проблем определяет основные направления развития бухгалтерского учета бюджетных учреждений ВС РФ.

Основу информационной системы бухгалтерского учета определяет План счетов. Инструкцией- Минфина РФ по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях РФ для всех бюджетных учреждений установлен типовой План счетов. Он включает 30 главных счетов, 108 субсчетов и 12 забалансовых счетов. Применение его воинскими частями требует предварительного решения нескольких проблем.

Во-первых, бюджетные организации финансируются из бюджетов разных уровней, средства могут поступать из разных источников, не относящихся к бюджетному финансированию. Использование таких счетов воинскими частями требует предварительного обоснования.

Во-вторых, исходя из особенностей деятельности воинских частей, требуют существенных уточнений состав и содержание субсчетов, установленных планом счетов. Прежде всего это относится к счетам материальных средств (01 "Основные средства", 06 "Материалы и продукты питания", 07 "Малоценные предметы"). Это обусловливается следующими причинами.

В основу группировки основных средств по субсчетам в бюджетных учреждениях положена типовая классификация основных средств. Однако, состав основных средств воинских частей имеет существенные отличия от типовой их классификации. Исходя из этого, типовой План счетов рекомендует вести учет основных средств военных бюджетных учреждений на субсчетах с выделением следующих сводных групп специальных военных объектов: 012/2 "Специализированные (военные) передаточные устройства", 013/9 "Все виды специализированных (военных) машин и оборудования"; 015/6 "Все виды специального (военного) транспорта"; 016/4 "Все виды специальных (военных) инструментов"; 019/9 "Прочие виды специальных (военных) основных средств". Для практической организации учета каждая группа объектов должна быть значительно более детализированной, а группировка основных средств воинских частей включать как общие, так и индивидуальные виды объектов, зависящие от конкретного вида Вооруженных Сил, рода войск и целевого предназначения воинской части. Поэтому ее необходимо разработать раздельно по каждому виду ВС, роду войск и назначению воинских частей в централизованном порядке и выделить отдельный субсчет для каждого вида вооружения, оружия и боеприпасов инвентарного характера.

К синтетическому счету 06 "Материалы и продукты питания" установлено 10 субсчетов, на каждом из которых учитываются материалы определенного вида (назначения). В бюджетных учреждениях различной отраслевой принадлежности они требуют различной детализации. Воинские части имеют особый класс материальных запасов - расходные материалы боевого применения (боеприпасы неинвентарного характера, не включенные в состав основных средств). Для учета их в Плане счетов предусмотрен субсчет 065 "Специальные материалы". Для воинских частей перечень таких материальных ресурсов должен определяться в централизованном порядке в соответствии с номенклатурой боеприпасов, применяемой органами централизованного боепитания воинских частей. В соответствии с утвержденной номенклатурой следует устанавливать перечень субсчетов для учета боеприпасов.

Подобные проблемы возникают и в учете малоценных предметов, которые учитываются на счете 07 "Малоценные предметы" и четырех субсчетах к нему. Кроме предметов общего характера, воинские части имеют малоценные предметы особого (специального военного) назначения, в том числе в составе вещевого имущества, учёт которых в целях обеспечения эффективного контроля обязательно должен быть обособлен по каждому их виду. В диссертации предлагается установить для воинских частей к счету 07 "Малоценные предметы" ряд целевых субсчетов в соответствии с номенклатурой специальных военных малоценных предметов, которая должна разрабатываться довольствующим органом или соответствующей службой обеспечения воинской части.

Наконец, воинские части имеют объекты основных средств и материальные запасы текущего довольствия и неприкосновенные запасы длительного хранения, учет которых следует вести раздельно на специально предусмотренных отдельных субсчетах, открываемых по видам соответствующих материальных средств, а не ограничиваться только индексированием существующих субсчетов по учёту имущества, детально не отраженным ни в Инструкции, ни в Руководстве по ее применению в ВС РФ.

Для выявления общей суммы недостач, утрат и хищений в балансовой оценке и обеспечения возможности контроля за принятием мер по их возмещению и списанию в установленных случаях необходимо ввести в План счетов балансовый счёт "Недостачи и потери от порчи материальных ценностей", с которого и распределять эту сумму по соответствующим счетам (субсчетам) возмещения материального ущерба. Отсутствие такого счёта резко снижает информационно-контрольные качества учёта.

В различных воинских частях может возникнуть необходимость уточнения субсчетов и к другим балансовым счетам, установленным для бюджетных учреждений. Например, в медицинских воинских частях, очевидно, следует разукрупнить счет 062 "Медикаменты и перевязочные средства" и др.

Все уточнения типового плана счетбв следует отражать в рабочем плане счетов воинской части, который должен утверждаться командиром воинской части и служить основой для организации учета.

Переход военных бюджетных учреждений на двойную систему бухгалтерского учета предполагает необходимость оценки всех хозяйственных средств, подлежащих отражению на бухралтерских счетах. Порядок определения первоначальной стоимости основных средств и фактической себестоимости приобретаемых воинскими частями материальных ресурсов требует существенных уточнений.

Особенностью приобретения основных средств и материальных ресурсов воинскими частями является централизованное снабжение через довольствующие органы Минобороны РФ. Расчеты между поставщиками и заказчиками (распорядителями бюджетных средств) при централизованном снабжении производятся через заказчика (довольствующий орган), который высылает грузополучателю (воинской части) извещения и копии счетов поставщиков. В счет поставщика включаются стоимость материальных средств и расходы по их доставке до станции назначения. Бюджетным учреждениям рекомендовано оценивать в учете полученное имущество по стоимости, указанной в счетах поставщиков. В этом случае все расходы по доставке материальных средств от станции назначения до бюджетного учреждения относятся как текущие затраты по соответствующим статьям сметы расходов. При небольших расходах на доставку, сборку и установку приобретённого и полученного имущества воинские части могут оценирать его аналогичным образом. При значительных размерах подобных расходов их следует включать в первоначальную стоимость приобретённых или полученных объектов основных средств и в фактическую себестоимость прочих материальных ресурсов.

С проблемой оценки основных средств связана проблема их переоценки. Для воинских частей эта проблема должна включать две части: переоценку обычных видов основных средств (зданий, сооружений и т.п.) и переоценку военной техники и вооружений. Обычные виды основных средств воинские части могут переоценивать по восстановительной стоимости в том же порядке, который установлен для обычных бюджетных учреждений. При переоценке объектов второй группы следует учитывать, что для военной техники и вооружения установлены жесткие сроки использования, после истечения которых подоб ные объекты подлежат списанию с заменой новыми или модернизированными образцами. Поэтому такие объекты должны учитываться по первоначальной стоимости до их списания. Без переоценки сдедует учитывать и легкое стрелковое оружие, которое имеет, как правило, длительные сроки использования, но в целях предотвращения хищений и злоупотреблений переоцениваться не должно.

Одной из важнейших задач бухгалтерского учета в воинских частях является учет выделяемых воинской части лимитов (обязательств) бюджетных средств и осуществляемых за счет этих средств расходов по смете доходов и расходов. Смета доходов и расходов бюджетного учреждения составляется по типовому перечню статей (по видам доходов и расходов). Структура сметы доходов и расходов по бюджету Министерства финансов РФ определяется Экономической классификацией доходов и расходов федерального бюджета (по разделам, параграфам, главам и статьям). Смета расходов Минобороны РФ строится по отраслевому признаку и выделяет главы, параграфы, бюджетные статьи и статьи расходов. Это определяют различия в учете расходов воинских частей и бюджетных учреждений, которые подлежат обязательному учёту. Есть особенности и в учете финансирования, получаемого воинскими частями. Для повышения информационно-контрольных качеств учета в воинских частях необходимо уточнить названия счетов 09 и 14 добавив в их названия слова "Лицевой счет" и составлять смету Минобороны РФ по структуре сметы Минфина РФ. До перехода на новую структуру сметы Минобороны РФ необходимо обеспечить одновременный учет расходов по смете Минобороны РФ и Минфина РФ, для чего учет бюджетных расходов воинских частей следует вести раздельно по каждой предметной статье экономической классификации расходов бюджетов РФ на отдельной карточке (в ведомости ф. 294, 309) с детализацией укрупненных статей на бланках той же формы по статьям сметы Минобороны. Записи расходов должны производиться сначала в карточки по статьям сметы Минобороны по каждому первичному документу, а ежемесячные итоги из этих карточек - в сводной карточке учета расходов по соответствующей предметной статье экономической классификации расходов. Кроме того, расходы по бюджету необходимо учитывать раздельно по каждой службе обеспечения воин\* ской части.

Необходимо уточнить понятие кассовых расходов бюджетных учреждений и отражение их в учете.

Особую проблему составляет учет расходов бюджетного учреждения, подлежащих распределению, которые рекомендовано учитывать на счете 21 "Расходы к распределению". Для воинских частей, прежде всего, необходимо точно определить состав распределяемых расходов. Как показывает анализ, к ним относятся расходы будущих периодов и расходы текущего периода. Расходы будущих периодов подлежат распределению сначала между отчетными периодами, а затем по сферам деятельности,- видам изделий и т.д. Принадлежность их к определенному отчетному периоду определяется расходными документами, договорами и др., а пропорции их распределения регулируются, как правило, установленными тарифами и договорами.

Расходы текущего периода состоят из расходов, учитываемых по смете. Если воинская часть осуществляет только свой основной вид бюджетной деятельности, у нее, как правило, никаких расходов, подлежащих распределению, не будет. Однако, если, кроме основного вида деятельности, воинская часть имеет и другие бюджетные и внебюджетные виды деятельности (капитальное строительство, подсобные и обслуживающие производства и хозяйства), у нее появляются расходы, подлежащие распределению. Поскольку структура воинских частей и видов внебюджетной деятельности различны, состав расходов, подлежащих распределению, и методы их распределения должны определяться воинской частью самостоятельно. При этом их следует распределять по видам деятельности, производствам и хозяйствам, а затем внутри каждого из них по видам продукции и услуг. Для этого расходы бюджетной и внебюджетной деятельности воинской части необходимо учитывать раздельно по каждому подразделению, производству и хозяйству.

Бюджетные учреждения создаются для некоммерческой деятельности. Однако на практике, в рамках своей основной деятельности, они нередко ведут внебюджетную предпринимательскую (или приносящую доходы) деятельность.

Общий порядок учета внебюджетной деятельности определен в Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях. Однако, типовая корреспонденция счетов по учету расходов, продукции и доходов от внебюджетной деятельности может быть упрощена. Для этого необходимо сохранить счет 08 "Готовая продукция" только для учета продукции, поступающей на склад, а вместо счетов 28 и 40 ввести один счет 40 "Продажи, сдача работ и услуг заказчикам", финансовый результат с которого должен\* списываться на счет 41 "Прибыли и убытки". Расчеты с покупателями и заказчиками следует учитывать на субсчете 153 "Расчеты с покупателями и заказчиками за выполненные работы и оказанные услуги" вместо субсчета 401 "Доходы будущих периодов". Требует конкретизации и порядок определения фактической себестоимости продукции вспомогательных и обслуживающих производств, осуществляющих внебюджетную деятельность.

Организация учета внебюджетной деятельности воинских частей усложняется тем, что ведущие эту деятельность вспомогательные производства и обслуживающие хозяйства, могут быть самостоятельными структурными единицами на отдельном балансе или бюджетными подразделениями основных служб обеспечения; использовать только внебюджетные или бюджетные, а также те и другие источники средств. Порядок учёта их расходов требует уточнения.

Поскольку большинство производств и хозяйств воинской части, осуществляющих внебюджетную деятельность, финансируются по бюджету, необходимо уточнить перечень аналитических счетов к субсчету 200 по видам бюджетных учреждений ВС РФ, родам войск и их предназначению, выделив отдельный аналитический счет "Расходы подсобных, вспомогательных и обслуживающих производств и хозяйств". На этом счете расходы должны учитываться по всем производствам и хозяйствам в целом по кодам (предметным

• статьям) ЭКР федерального бюджета. Аналитические счета в ведомости ф. 309 необходимо вести отдельно по каждому производству и хозяйству. Аналогично должна быть построена система аналитических счетов к субсчету 201 "Расходы за счет дополнительных источников бюджетного финансирования" и 203 "Расходы по бюджету на капитальное строительство".

Как показало исследование, для выявления эффективности внебюджетной деятельности в воинских частях необходимо определять состав расходов, порядок их учета и методику калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств. Решение этих вопросов должно учитывать следующие особенности.

Себестоимость продукции и услуг обслуживающих производств и хозяйств определяется расходами, которые связаны с их изготовлением. В подсобных производствах воинских частей могут быть заняты как гражданские лица, так и военнослужащие, причем последним оплата труда не начисляется. 0

Поэтому, для расчета себестоимости оцлата их труда должна определяться по договорам с заказчиками или по тарифам профильных предприятий. Так как в бюджетных учреждениях начисляется только износ основных средств, для начисления амортизации по объектам предпринимательской деятельности необходимо предусмотреть в плане счетов субсчет 021 "Амортизация основных средств". При этом годовую проводку по начислению износа следует давать за вычетомамортизации, начисленной в течение года. Косвенные (накладные) расходы вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств необходимо разделить на общепроизводственные и общехозяйственные. Общепроизводственные следует учитывать по каждому производству (хозяйству) отдельно и включить в них затраты на обслуживание и управление. Общехозяйственные должны включать те же расходы, но по воинской части в целом. Из их состава необходимо выделить расходы, непосредственно относящиеся к конкретным производствам (хозяйствам), и определить их плановый процент к прямым расходам соответствующих подразделений.

Учет расходов обслуживающих производств и хозяйств, финансируемых по бюджету, следует вести на счете 200 "Расходы по бюджету на содержание учреждения и другие цели" по каждому подразделению отдельно и по статьям: материалы, заработная плата, отчисления на социальные нужды, общепроизводственные, общехозяйственные расходы. Если вся продукция (работы, услуги) этих производств будет использоваться внутри воинской части, калькуляцию их себестоимости можно не составлять. Если их продукция (услуги) частично будут продаваться на сторону, необходимо определять их фактическую себестоимость и списывать ее с кредита счета 200 в дебет счета 220 "Расходы по предпринимательской деятельности" с последующим восстановлением бюджетных расходов.

Расходы обслуживающих производств (хозяйств), возмещаемые из выручки от продажи их продукции (услуг), следует учитывать по каждому производству (хозяйству) отдельно в том же порядке, что и финансируемых по бюджету, но по субсчету 220 "Расходы по предпринимательской деятельности". В этом случае нет необходимости выделять их на отдельный субсчет 222 "Расходы по переработке материалов". По этим производствам и хозяйствам должна быть обязательной калькуляция фактической себестоимости продукции (работ, услуг). Наиболее обоснованно составлять ее позаказным методом. При выполнении заказов по договорам себестоимость должна определяться непосредственно в договорах, квитанциях, нарядах и др. расчетных документах. При выпуске одним производством нескольких видов продукции затраты можно распределять между ними пропорционально плановым калькуляциям или по расчетным коэффициентам.

Отдельной разработки требует учет расходов в подсобных сельских хозяйствах воинских частей. Значение их в последние годы значительно выросло, а учет их затрат в нормативных документах определяется в недостаточной степени.

Затраты растениеводства по культурам открытого грунта можно учитывать следующим образом: сначала собирать все затраты по подготовке почвы без распределения по культурам на субсчете 210 "Расходы к распределению", а в конце года распределять по культурам пропорционально занимаемой площади, а все расходы по выращиванию сельскохозяйственных культур - отдельно по каждой культуре; или все расходы на производство сразу учитывать по каждой культуре отдельно (кроме расходов под урожай будущего года). В закрытом грунте, если обслуживающий его персонал закреплен за конкретными площадями парников и теплиц, расходы можно собирать по отдельным теплицам или площадям теплиц и парников, а' при небольшом количестве парников (теплиц) все расходы можно учитывать в целом, а потом распределять их по культурам по севооборотам и площадям. Аналогично распределяются расходы, когда в теплицах выращивается несколько культур. Расходы в растениеводстве можно учитывать по тем же статьям, что и в других производствах, с выделением расходов на семена и удобрения. Себестоимость единицы продукции растениеводства должна определяться делением общих затрат по культуре (за вычетом стоимости побочной продукции в расчетных ценах) на количество ос новной и сопряженной продукции (солома). При этом, должна учитываться вся полученная сопряженная продукция. Коэффициенты перевода сопряженной продукции в основную разработаны для предприятий агрокомплекса.

Расходы в животноводстве необходимо учитывать по каждому виду животных отдельно по тем же статьям, что и в растениеводстве, но с выделением расходов на корма и медикаменты. Если различные виды животных содержатся в одном помещении, все расходы следует относить на субсчет 210 "Расходы к распределению" и ежемесячно распределять их по видам животных по занимаемой площади. При калькулировании себестоимости продукции также необходимо учитывать основную, сопряженную и побочную продукцию. Методы оценки побочной продукции могут основываться на расчетных и рыночных ценах, а коэффициенты перевода сопряженной продукции в основную разработаны для предприятий агрокомплекса и могут быть использованы подсобными хозяйствами.

Методика учета расходов и определения фактической себестоимости продукции (работ, услуг) вспомогательных и обслуживающих производств (хозяйств) воинских частей должна быть утверждена правомочными органами Министерства обороны РФ в централизованном порядке.

Информационно-контрольные качества бухгалтерского учета во многом зависят от возможностей бухгалтерского контроля, состава и содержания бухгалтерской отчетности. Как показало исследование, за время существования Вооруженных Сил страны была сформирована единая система контроля бюджетной деятельности воинских частей, регламентировавшаяся нормативными документами Минобороны страны. Некоторые элементы сложившейся системы контроля в воинских частях применяются и в настоящее время.

Однако система внешнего и внутреннего контроля, существовавшая до 1998 года, имела существенные недостатки, основным из которых было то, что финансовый и материальный контроль осуществлялись раздельно. Наиболее полным и регулярным был лишь финансовый контроль использования бюджетного финансирования. Контроль наличия и использования материальных средств проводился только в отдельных случаях.

Для осуществления систематического внутреннего контроля настоятельно необходимо разработать "Положение & внутреннем бухгалтерском контроле", которое должно быть частью "Методических указаний по бухгалтерскому учёту и контролю в воинской части". "Положение" должно регламентировать состав и обязанности внутренних проверочных комиссий, сроки и порядок проведения проверок, оформление и использование их результатов. Главному бухгалтеру следует вменить в обязанность составлять график проведения внутренних проверок и представлять его на утверждение командиру части.

Положение о внутреннем контроле" и "Инструкция о проведении документальных ревизий" (как положение о внешнем контроле) должны быть руководящими нормативными документами не только для организации контроля, но и для организации бухгалтерского учета воинских частей.

Информационно-контрольные качества учёта во многом определяются содержанием установленной отчётности. При раздельном финансовом и материальном учете была установлена отдельная финансовая и материальная отчетность, имевшая ограниченные контрольные возможности. Обобщающей отчетности по всем средствам воинской части не составлялось. С переходом на двойную систему бухгалтерского учета воинские части представляют бухгалтерскую отчетность, установленную для бюджетных учреждений, а также внутриведомственную отчётность. Состав и содержание бухгалтерской отчетности воинских частей значительно увеличились. В то же время, содержание отдельных отчетных форм, установленных для бюджетных учреждений, не содержит достаточной информации, необходимой для контроля (ф. 15).

Как показывает практика, в состав специальной отчетности воинских частей необходимо включить формы: №№ 1/ФИ, 3/ФИ, 34/ФС, 55/ФС, СВИ-2, СВИ-3 и 1-услуги, а также все формы отчётов, представляемых в налоговые органы и государственным внебюджетным фондам. Они отражают использование бюджетных и внебюджетных средств по тем показателям, которые отсутству ют в типовых отчетных формах, но которые должны постоянно контролироваться в воинских частях. Кроме того, следует уточнить содержание ф. 2 "Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по бюджетным средствам", ф. 15 "Отчет о недостачах и хищениях денежных средств и материальных ценностей т в бюджетных учреждениях" и ф. 1 - услуги. В отчете ф. 2 исполнение сметы доходов и расходов отражается по конкретным ее статьям, которые зависят от специфики бюджетного учреждения. Для йовышения контрольных качеств учета как сметы, так и отчеты об их исполнении должны составляться по отраслевому принципу. Это упростит их составление, повысит информативность, наглядность и контрольные качества. Типовая ф. 15 не раскрывает никаких видов недостач, хищений и причин их возникновения. Для повышения информационных и контрольных качеств отчетности в диссертации на основе ф. 15 и ф. 3/ФИ разработана новая форма отчета, включающего четыре раздела показателей о недостачах, утратах и хищениях средств, с объяснением их причин и произведенных возмещений ущерба.

Специальной разработки требует отчет о. внебюджетных средствах воинской части. В установленных законом случаях доходы от внебюджетной деятельности либо изымаются у воинской части в бюджет МО РФ, либо используются самой воинской частью. При этом в^ любом случае необходимо составлять расчет этих средств и отчетность по этим средствам. В диссертации разработана форма "Отчет по средствам внебюджетной деятельности", в котором приводятся доходы (по видам), расходы (по статьям); движение целевых средства (по видам) и движение средств внебюджетной деятельности.

Учетная информация регистрируется, группируется и хранится в учетных регистрах, содержание и форма которых является одним из главных факторов информационно-контрольных качеств бухгалтерского учета и методики составления отчетности. Мемориально-ордерная форма, рекомендованная бюджетным учреждениям, имеет типовые формы учетных регистров. Однако для воинских частей они требуют существенных уточнений. В мемориальных ордерах предусмотренкредитовый принцип записи, чего не всегда достаточно, так как

• по ряду средств (продукты питания, вещевое имущество) необходимы дебето вые обороты. Некоторые мемориальные ордера в воинских частях требуют разукрупнения. Итоги мемориального ордера должны давать проводку по соответствующему субсчету, которым они и должны соответствовать. Все особенности состава и структуры мемориальных ордеров воинских частей необходимо регламентировать в Руководстве по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях ВС РФ.

Инструкцией по бухгалтерскому учету бюджетным учреждениям рекомендованы первичные учетные документы класса 05 и по некоторым операциям класса 03 по ОКУД, утвержденных Госкомстатом. Однако, для бюджетных учреждений ВС РФ их перечень следует дополнить. Во-первых, вызывает сомнение необходимость обособленной системы первичных документов для бюджетных учреждений при наличии унифицированных форм, утвержденных Госкомстатом России. Поэтому необходимо использовать единую общероссийскую систему первичной учетной документации, дополняя ее только в необходимых случаях.

Во-вторых, состав и содержание некоторых первичных документов для воинских частей необходимо уточнить, в частности, необходимо расширить со держание ф. ОС-1 бюдж. для оформления военной техники и вооружения; дополнительно разработать с участием специалистов форму Акта осмотра и технической (качественной) проверки военной техники и вооружения, пригодную

• для бухгалтерского учета; уточнить содержание ф. ОС-4 бюдж., в котором следует расширить сведения о технической характеристике списываемого объекта военной техники и вооружений и ввести сведения об использовании списанного объекта. Требуют уточнения первичные документы по учету драгоценных металлов и их инвентаризации; документация по начислению денежного довольствия военнослужащим и другие. Для повышения качества первичной документации необходимо разработать на основе унифицированных форм полный перечень первичных учетных документов для бюджетных учреждений ВС РФ, содержание каждой формы, включенноц в этот перечень, и указания по их применению.

Организация и ведение бухгалтерского учета определяется учетной политикой бюджетного учреждения. После введения в действие Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях от 30 декабря 1999 года № 107н положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98 на бюджетные учреждения более не распространяется. При этом Инструкция № 107н не во всех случаях является безальтернативной и не учитывает многихотраслевых особенностей бюджетных учреждений, которые имеют очень большое разнообразие. Но даже если бы отраслевые особенности бюджетных учреждений нашли отражение в типовой инструкции, в ней всё равно невозможна детальная регламентация всех условий организации учета и контроля в конкретных бюджетных учреждениях с учётом их специфики.

Все сказанное полностью относится к организации учета в бюджетных учреждениях ВС РФ. Одни проблемы учёта в воинских частях требуют решения соответствующих органов Минобороны РФ, принятых в централизованном порядке, другие должны решаться каждым бюджетным учреждением самостоятельно. В частности, необходимо учитывать следующее.

Для бюджетных учреждений установлен единый лимит разграничения основных средств и малоценных предметов (50 МРОТ). В Вооружённых Силах РФ все средства вооружения и оружия подлежат включению в состав основных средств, а боеприпасы могут относиться к основным средствам или оборотным активам только по их стоимости за единицу. Эти вопросы воинские части должны решать полностью самостоятельно, либо на основе перечней, разработанных и утверждённых в централизованном порядке правомочными органами м

Минобороны РФ по закреплённой за ними номенклатуре.

В бюджетных учреждениях начисляется износ основных средств один раз за год (в декабре). Между тем, по основным средствам предпринимательской (приносящей доходы) деятельности необходимо начислять амортизацию. В учреждениях ВС РФ износ вооружения начисляется по специальным спискам, а износ оружия и боеприпасов не начисляется. Есть особенности начисления износа и списания малоценных предметов. Все эти особенности можно учесть только в учетной политике учреждения.

В учетной политике учреждения необходимо устанавливать порядок оценки конкретных объектов основных средств воинских частей, который может иметь разрешенные варианты, в зависимости от порядка включения в их первоначальную стоимость расходов по доставке, сборке и установке; опреде лять состав расходов, подлежащих распределению и порядок их распределения; состав объектов бюджетной и внебюджетной деятельности, по которым необходимоисчислять фактическую себестоимость, методику определения выручки от продажи продукции, работ, услуг вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств. Важнейшей проблемой формирования учетной политики является определение системы субсчетов и аналитических счетов, подлежащих включению в рабочий план счетов бюджетного учреждения, уточнения состава и содержания учетных регистров и первичной учетной документации.

Особым разделом учетной политики воинских частей необходимо оформлять организацию внутреннего контроля. Он должен включать план проведения внутренних проверок и ревизий, состав проверочных комиссий, сроки проведения проверочных мероприятий, порядок оформления и использования результатов проверок.

Утвержденная командиром воинской части учетная политика должна служить основой для разработки "Методических указаний по организации и ведению бухгалтерского учета воинской части". В диссертации разработана структура Методических указаний и примерное содержание основных их разделов, а также примерная структура учетного аппарата воинской части.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Станков, Александр Павлович, 2002 год

1. Законодательные акты и нормативные материалы

2. Гражданский Кодекс Российской .Федерации. Части первая и вторая. -М.: Издательство "Спарк", 1996. 424 с.

3. Бюджетный Кодекс Российской Федерации. Официальный текст. М.: Издательская группа НОРМА-ИНФРА. - М., 1999. - 244 с.

4. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть первая. М.: "Проспект", 1999. - 96 с.

5. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть вторая. СПб.: Виктория плюс, 2000. - 160 с.

6. Федеральный закон "О бухгалтерском учете № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г. / Тринадцать положений по бухгалтерскому учету. 7-е изд. - М.: "Ось-89", 2000.-208 с.

7. Альбом форм первичных документов и регистров бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях. М.: Финансы и статистика, 2000. - 160 с.

8. Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций. Утверждены постановлением Госкомстата РФ от 18.08.98 г. № 88.-М.: НИПИстартформ, 1998.-26 с.

9. Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету результатов инвентаризации. Утверждены постановлением Госкомстата РФ от 18.08.98 г. № 88. М: НИПИстатфдрм,. 1998. - 78 с.

10. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях: Нормативная база, формы документов. М.: Приор, 1998. - 270 с.11 .Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: Сборник нормативных документов. М.: Финансы, 1965. - 471 с.

11. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях: нормативная база. 3-е изд. М.:Приор, 1999. - 241 с.

12. Бюджетные организации. Правовое положение, учет, отчетность, налоги, оплата труда, расчетные показатели. 3-е изд. М.: Дело и сервис, 1999. -675 с.

13. Инструкция по бухгалтерскому учету исполнения бюджетов. Утверждена приказом Минфина РФ от 17 февраля 1999 г. № 15н. ИПЦ "Финпол", 1999.-346 с.

14. Инструктивное письмо Минобороны РФ о кодификации средств, полученных бюджетными учреждениями ВС РФ за счет внебюджетных источников от 10 октября 2001 г. № 180/12/1250. -М.: Минобороны РФ, 2001. 15 с.

15. Инструкция по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на бюджете, № 122 от 3 ноября 1993 г. М.: ИПО "Полигран", 1993.- 264 с.

16. Классификация доходов и расходов бюджетов Российской Федерации.- М.: Минфин РФ, 1992. .

17. Классификация расходов по смете Министерства обороны СССР. Утверждена приказом Минобороны СССР № 200 от 1.06.90 г.

18. Письмо ГУВБФ от 10.05.2001 г. № 180/12/541 "О составе субсчетов к балансовому счету 14 Внутриведомственные расчеты по финансированию из бюджета". М.: Минобороны РФ, 2001.- 4 с.

19. План счетов бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях. Инструкция по его применению с изменениями и дополнениями по состоянию на 20.06.2000 г. Корреспонденция субсчетов. М.: "Экзамен", 2000. - 352 с.

20. План мероприятий по реализации Программы реформирования бух• галтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовойотчетности // Реформа бухгалтерского учета. 7-е изд. М.: "Ось-89". - 208 с.

21. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01. Утверждено приказом МФ РФ от 9.06.2001 г. № 44н // Российская газета, 2001, 15 августа.

22. Положение о финансовом хозяйстве воинской части Советской Армии и Военно-морского флота. М.: ЦТМО СССР. - 463 с.

23. Приказ Министра обороны СССР "Об утверждении "Положения о финансовом хозяйстве воинской части Советской Армии и Военно-морского флота" от 30.03.73 г. М.: Воениздат, 1973. - М.:МО СССР. - 2 с.

24. Приказ Министра обороны СССР "О введении в действие "Руководства по учету вооружения, техники, имущества и других материальных средств в Вооруженных Силах СССР" от 18.10.79 г. М.: МО РФ. - 2 с.

25. Приказ Министра обороны РФ № 135 от 28.03.2001 года "Об особенностях организации и ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Вооруженных Сил Российской Федерации". М.: МО РФ. - 2 с.

26. Приказ МО № 300 от 28.06.2001 г. "О порядке планирования, использования и учета средств, полученных ВС РФ в результате разрешенной законодательством РФ деятельности". М.: МО РФ. -2 с.