# Развитие теории и методики бухгалтерского учета в учреждениях высшего профессионального образования

# тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Мокрецова, Галина Васильевна

**Год:**

2009

**Автор научной работы:**

Мокрецова, Галина Васильевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Нижний Новгород

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

295

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Мокрецова, Галина Васильевна

Введение

1. Теоретические основы бухгалтерского бюджетного учета

1.1. Реформирование бухгалтерского бюджетного учета РФ: практические результаты

1.2. Принципы, функции бюджетного учета и нормативно-правовая база регулирования деятельности государственного образовательного учреждения 19 1.2.1. Основы организации бухгалтерского бюджетного учета в учреждениях высшего профессионального образования (ВПО)

2. Методические особенности бухгалтерского бюджетного учета отдельных видов имущества и обязательств

2.1. Основы бюджетного забалансового учета

2.1.1. Классификация забалансовых счетов по назначению и их взаимосвязь с балансовыми счетами

2.1.2. Общие принципы и правила формирования Положения по бухгалтерскому бюджетному учету имущества и обязательств, учитываемых за балансом

2.2. Новые аспекты учета основных средств в пользовании

2.3. Проблемные вопросы учета ремонта, содержания и капитальных вложений в основные средства в пользовании

2.4. Отраслевые особенности учета некоторых видов обязательств и материальных ценностей на забалансовых счетах

2.4.1. Учет бланков строгой отчетности

2.4.2. Учет дебиторской задолженности списанной с баланса

2.4.3. Учет запасных частей к транспортным средствам, выданных взамен изношенных

2.4.4. Учет спецоборудования для выполнения научно-исследовательских работ по договорам с заказчиком и экспериментальные устройства

3. Развитие бухгалтерского бюджетного учета и отчетности имущества и обязательств, учитываемых на забалансовых счетах

3.1. Руководство по реализации раскрытия информации на забалансовых счетах, открытых в учреждении для оперативного учета и контроля

3.1.1. Учет нефинансовых активов, списанных с баланса и выданных в эксплуатацию

3.1.2. Учет нематериальных активов с неисключительными правами пользования

3.1.3. Учет спецодежды и мягкого инвентаря, выданного в эксплуатацию

3.2. Раскрытие информации в бюджетной отчетности о наличии имущества и обязательств, учитываемых на забалансовых счетах

3.3. Развитие внутреннего контроля в бюджетном учреждении

3.4. Новые способы проведения инвентаризации и оформление результатов проверки ценностей, учитываемых на забалансовых счетах

3.4.1. Способы инвентаризации отдельных видов имущества

3.4.2. Современные технологии проведения инвентаризации 165 Заключение 169 Литература 178 Список приложений

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Развитие теории и методики бухгалтерского учета в учреждениях высшего профессионального образования"

Актуальность темы исследования. В период реформирования бюджетной сферы проблемы бюджетного учета стали особенно актуальными. От того, на сколько качественно осуществляется учет и формируется система показателей, характеризующих имущественное положение и результаты деятельности бюджетных учреждений, зависит правильность принятия решений на уровне государства о результатах использования бюджетных средств втекущем году и направлений их использования на очередной год. Существующая в настоящее время организация бухгалтерского бюджетного учета и система внутреннего контроля не в полной мере отвечают современным требованиям управления экономикой образовательными учреждениями высшего профессионального образования (ВПО).

Важным моментом является выбор направлений совершенствования системы бухгалтерского бюджетного учета и ее инфраструктурных подсистем, в числе которых одной из важнейших является нормативно-правовая база, регулирующая бухгалтерский бюджетный учет.

Действующая Инструкция по бюджетному учету, определившая основные элементы учетной политики бюджетного учреждения и вопросы организации бюджетного учета, к сожалению, не отражает весь спектр вопросов, которые возникают в хозяйственной деятельности бюджетного учреждения, что приводит к необходимости поиска собственных решений в том или ином случае. Государственное образовательное учреждение, наряду с другимихозяйствующими субъектами, использует право выбора элемента бухгалтерского учета, если в нормативных документах допускается такое право по определенному виду имущества, обязательств или хозяйственных операций.

Проведенные нами исследования отраслевых особенностей бюджетного учета в государственных образовательных учреждениях высшего профессионального образования показали очевидную незаконченность научного изучения и обоснования теоретических и практических вопросов организации бюджетного учета, а также систем внутреннего контроля за сохранностью государственного имущества, что подчеркивает актуальность выбранной темы диссертационного исследования и свидетельствует о ее практической значимости.

Степень изученности проблемы. В развитие вопросов бухгалтерского бюджетного учета внесли большой вклад известные российские специалисты: Алексеева И.В., Артюхин Р.Е., Васильев Ю.А., Воробьева Л.П., Захарьин В.Р., Кондраков Н.П., Контраков И.И., Лейман Н.И., Маклева Г.И., Маслова Т.С., Мизиковский Е.А., Романов С.В., Сивец С.В., Токарев И.Н. и другие.

Отдельные, достаточно важные вопросы теории и методологии бухгалтерского учета, освещаются в работах Бакаева А.С., Бабаева Ю.А., Белова А.Н., Гетьмана В.Г., Ивашкевича В.Б., Кутера М.И., Медведева М.Ю., Мельник М.В, Мироновой О.А., Мизиковского Е.А., Палия В.Ф., Соколова Я.В. и многих других.

Несмотря на большое количество научных работ, многие аспекты методологии и организации бюджетного учета образовательных учреждений разработаны недостаточно и требуют дальнейших исследований и определения перспектив их развития.

Цель и задачи диссертационного исследования. Целью диссертационного исследования является разработка теоретических и методических положений по развитию системы бухгалтерского бюджетного учета учреждений высшего профессионального образования. Выявление недостатков нормативного регулирования учета и формулирование его совершенствования.

Для достижения поставленных в работе целей были определены следующие задачи:

- исследовать основные направления совершенствования бухгалтерского бюджетного учета, обосновать нерешенные вопросы законодательного регулирования;

- исследовать современную практику бухгалтерского бюджетного учета на примере учреждений высшего профессионального образования;

- обосновать применение единых принципов и правил бухгалтерского бюджетного учета, роль учетной политики в развитии учета бюджетного образовательного учреждения в современных условиях;

- определить методические подходы к учету отдельных видов имущества и обязательств, не принадлежащих учреждению на правах оперативного управления, . но продолжающих участвовать в его финансово-хозяйственной деятельности;

- разработать единые положения, методики учета и отчетности, которые будут являться методической основой формирования стандартов бухгалтерского бюджетного учета в образовательных учреждениях;

- разработать рекомендации по совершенствованию методики бюджетного учета и на этой основе предложить ряд принципиальных изменений и дополнений к Инструкции по бюджетному учету.

Область исследований. Диссертационная работа выполнена в рамках раздела "Бухгалтерский учет и экономический анализ" Паспорта специальностей ВАК 08.00.12 "Бухгалтерский учет, статистика": п. 1.3. "Методология учета, контроля и анализа финансовых результатов", п. 1.8. "Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей", п. 1.10 "Особенности формирования бухгалтерской и статистический отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности".

Предмет исследования. Предметом исследования являются теоретические и методические вопросы совершенствования учета финансово-хозяйственной деятельности образовательных учреждений в условиях реформирования бухгалтерского бюджетного учета и системы образования в Российской Федерации.

Объект исследования — организация бухгалтерского бюджетного учета в учреждениях высшего профессионального образования. Конкретными объектами исследования послужили данные финансово-хозяйственной деятельности ГОУ ВПО г. Кирова, г. Нижнего Новгорода, г. Ижевска, г. Казани и т.д.

Теоретической и методической основой исследования явились труды зарубежных и отечественных ученых в области бухгалтерского учета и бюджетного учета, действующие международные и российские стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности, научные труды отечественных ученых по проблемам бухгалтерского бюджетного учета, рекомендации практических семинаров по данной проблеме, материалы периодической печати, а так же участие диссертанта в проекте: "Формирование стандартов бюджетного учета и отчетности в бюджетных учреждениях на примере образовательных учреждений" во исполнение Федеральной целевой программы развития образования на 2006-2010 годы.

Информационной базой диссертационного исследования явились инструктивные и методические материалы Министерства финансов РФ; действующие Инструкции по бюджетному учету и отчетности; Положения по бухгалтерскому учету; информационные ресурсы глобальной сети Интернет; материалы, размещенные в электронных справочно-правовых системах "Гарант" и "Консультант-Плюс".

К исследованиям привлечены также законодательно-нормативные документы и методические материалы в области бухгалтерского учета, налогообложения, финансов, гражданского права, специальная экономическая литература, материалы периодических изданий по бюджетному учету, материалы Совета по международным стандартам финансовой отчетности, отчетные данные государственных образовательных учреждений.

Научная новизна. Научная новизна диссертации заключается в комплексном решении вопросов развития теории и методики бухгалтерского бюджетного учета в учреждениях высшего профессионального образования. В работе получены и выносятся на защиту следующие основные научные результаты:

- сформулированы принципы бухгалтерского бюджетного учета, разработан авторский проект Положения по бухгалтерскому бюджетному учету и отчетности имущества и обязательств на забалансовых счетах;

- модифицированы формы отчетности и разработана новая структура Пояснительной записки бюджетного учреждения высшего профессионального образования, повышающие информативность управленческих решений;

- разработано рациональное решение организации учета операций по содержанию и ремонту основных средств; отражения в учете капитального ремонта (отделимых и неотделимых улучшений) объектов основных средств учитываемых на забалансовых счетах;

- разработана методика бухгалтерского бюджетного учета на специальных забалансовых счетах: "нефинансовые активы, списанные с бухгалтерского баланса и выданные в эксплуатацию", "нематериальные активы с неисключительными правами". Предложены формы первичных документов, система внутреннего контроля, основанная на специальных приемах проведения инвентаризации в бюджетных организациях: штрихового кодирования, радиочастотной идентификации;

- даны рекомендации по совершенствованию методики бухгалтерского бюджетного учета в отношении имущества, приобретаемого в лизинг; разработаны блочные элементы информации по учету операций лизинга;

- предложены изменения и дополнения в Инструкцию по бюджетному учету, принципиально меняющие организацию бюджетного учета за счет развития учета на забалансовых счетах.

Практическая значимость работы. Практическое значение разработанных положений и методик является основой приведения бухгалтерского бюджетного учета и формирование бюджетной отчетности в учреждения

ВПО к единому отраслевому стандарту в образовании.

Выводы и предложения диссертанта могут быть использованы:

- при разработке отраслевого стандарта бюджетного учета в образовании;

- в практической деятельности бюджетных учреждений;

- в практической деятельности образовательных учреждений, независимо от ведомственной подчиненности;

- для внесения изменений и дополнений в действующую Инструкцию по бюджетному учету;

- для подготовки специалистов по бухгалтерскому учету, обучающихся по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит";

- для подготовки и повышения квалификации профессиональных бухгалтеров и аудиторов в системе УМЦ ИПБ России.

Внедрение в практику разработанных рекомендаций позволит повысить качество учетной информации, необходимой для управления экономикой бюджетного учреждения в соответствии с современными требованиями вообще и в учреждениях ВПО России в частности.

Апробация и внедрение основных результатов исследования. Основные положения и выводы докладывались, обсуждались и получили положительную оценку на Всероссийском сочинском форуме, проводимом Издательским домом "Советник бухгалтера" при содействии Федерального агентства по образованию в 2007 и 2008 годах "Особенности бюджетного учета в образовательных учреждениях, подведомственному Федеральному агентству по образованию РФ". На Всероссийских научно-практических конференциях в частности: "Необходимость реформирования бюджетного учета в Российской Федерации" (г. Киров, 2004); "Налогообложение образовательных учреждений" (г. Киров, 2004); "Кардинальные изменения бюджетного учета" (г. Киров, 2005); "Необходимость и трудности перехода на новый план счетов бюджетных организаций" (г. Казань,

2006); "Реформирование бюджетной сферы - многогранный процесс" (г. Киров,

2007); "Разработка положения (стандарта) об учетной политике в образовательных учреждениях" (г. Киров, 2007); "Учет мягкого инвентаря в бюджетных организациях" (г. Москва, 2007).

Отдельные положения и результаты исследования, полученные автором, используются в учебном процессе кафедрой Бухгалтерского учета, анализа и аудита Вятского государственного университета при преподавании дисциплин "Контроль и ревизия", "Бухгалтерский учет и аудит" и кафедрой Финансы и кредит по дисциплине "Бюджетная система" и при подготовке методических пособий и учебно-методических комплексов для студентов специальностей "Бухгалтерский учет, анализ и аудит", "Финансы и кредит".

Ряд рекомендаций и предложений, разработанные в диссертации, приняты к практическому использованию: "Положение по бухгалтерскому бюджетному учету и отчетности имущества и обязательств на забалансовых счетах", "Порядок организации внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности образовательных учреждений", "Порядок признания и списания просроченной дебиторской задолженности в образовательном учреждении", "Методика учета бланков строгой отчетности (дипломов, аттестатов, удостоверений)" и другие, что подтверждено справками в ряде организаций ГОУ ВПО "Вятский государственный университет", ГОУ ВПО Мордовский Государственный Университет им. Н.П. Огарева, Кировское региональное отделение МОО "Палата налоговых консультантов".

Публикации результатов исследования. Основные положения диссертации отражены в 20 опубликованных работах, из них 2 монографии и 3 работы, опубликованы в изданиях, рекомендованных ВАК, общим объемом 33,69 п.л.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Мокрецова, Галина Васильевна

Заключение

В условиях экономического кризиса актуальным и приоритетным становится принцип повышения эффективности и экономичности использования бюджетных средств. Нам представляется очевидным, что рациональное использование имеющихся ресурсов, соблюдения режима экономии и выявление скрытых объектов учета становится необходимым условием обеспечения финансовой стабильности образовательного учреждения.

Исследование существующей в настоящее время организации бухгалтерского бюджетного учета и система внутреннего контроля не в полной мере отвечает современным требованиям управления экономикой образовательных учреждений, в частности учреждений ВПО.

В связи с этим возникает вопрос о дальнейших направлениях совершенствования системы бухгалтерского бюджетного учета, включая ее инфраструктурные подсистемы, в числе которых одной из важнейших является структура и иерархия нормативно-правовых актов (нормативно-правовые уровни), с помощью которых осуществляется регулирование бухгалтерского бюджетного учета.

Анализ уровней правового регулирования бюджетного учета и отчетности на примере образовательных учреждений в частности учреждений ВПО, показал, что в отсутствие методологического уровня (Концепция бюджетного учета, Положения бюджетного учета) система нормативного регулирования (План счетов, Инструкции по бюджетному учету) не отвечает требованием современной практики бюджетного учета. Отсутствие регламентирующих методик (положений) по объектам учета, а так же порядка организации бюджетного учета в образовательных учреждений, в частности ВПО требует от них развивать четвертый организационный уровень нормативного регулирования бюджетного учета, в части учетный политики, положений, методик и прочих локальных документов не противоречащих допустимым способам и принципам бюджетного учета.

Кроме того, научное и профессиональное сообщество неоднозначно оценивает роль забалансового учета в системе бухгалтерского учета. Традиционное игнорирование вопросов учета имущества и обязательств на забалансовых счетах бюджетных учреждений стало одной из весомых причин сложившегося стереотипа некой ущербности забалансового учета, по существу его ненужности. Поэтому забалансовый учет имеет крупные недостатки и практически не обеспечивает функцию контроля в управлении экономикой государственного образовательного учреждения.

Инструкция по бюджетному учету, не дает достаточной информации о порядке ведения учета по договорам аренды, по договорам безвозмездного пользования, а о договорах финансовой аренды (лизинга) не упоминает и вовсе. Проблема использования договоров лизинга в хозяйственной деятельности бюджетных учреждений состоит, прежде всего, в отсутствии нормативно-правовой базы по данным операциям, разработанных методик учета, отсутствие счета в бюджетном плане счетов. Да и сами договоры очень гибкие, разнообразные и имеют много нюансов, которые могут совершенно по-разному отражаться в учете, как в бюджетном, так и в налоговом. Поэтому при всей своей привлекательности договоры лизинга в настоящее время недоступны для бюджетных учреждений.

На основании проведенного исследования бухгалтерского бюджетного учета в образовательных учреждениях ВПО Кировской, Нижегородской, Омской и так далее областей, а также республики Татарстан, определен круг проблемных вопросов бухгалтерского бюджетного учета не прописанных законодательно, но являющихся характерными для образовательных учреждений. В настоящей диссертационной работе не преследовалась цель решить все обозначенные соискателем проблемы. В рамках диссертационной работы проведен сравнительный анализ принципов, допущений и требований, применяемых при формировании учетной политики хозяйствующего субъекта и принципов бюджетного учета и отчетности, применяемых бюджетными учреждениями. Названы основные факторы, влияющие на выбор положений учетной политики государственного образовательного учреждения. Соискателем сформулированы рекомендации по совершенствованию нормативного регулирования бухгалтерского бюджетного учета, разработаны конкретные практические документы, позволяющие при их применении обеспечить средствами бюджетного учета и отчетности наличие информации превышающей по объему бюджетную отчетность установленную Минфином России. В первую очередь, соискатель, совместно с творческим коллективом, возглавляемом Л.П.Воробьевой, проводил исследования системы построения бухгалтерского бюджетного учета в учреждениях ВПО в рамках проекта "Формирование стандартов бюджетного учета и отчетности в бюджетных учреждениях на примере образовательных учреждений" во исполнение Федеральной целевой программы развития образования на 2006-2010 годы. Для достижения результата, исследования проводились путем анализа финансовой отчетности, сравнения приказов об учетной политике учреждений ВПО таких образовательных учреждений, которые ведут многостороннюю деятельность и имеют в своем составе обособленные структурные подразделения, филиалы, реализуют проекты, финансируемые как из бюджетных, так и от приносящей доход деятельности. Были использованы различные методы, в том числе статистические, экспертные, методы социологических исследований. По результатам исследования был подготовлен вариант Положения (стандарта) об учетной политике образовательного учреждения, который был передан главному распорядителю (Федеральное агентство по образованию) в качестве проекта и предложена новая структура практического документа - проекта типового приказа об учетной политике для образовательных учреждений в части организационно-технической регламентации бюджетного учета, для всех уровней образования (от школ до университетов).

Благодаря открытой архитектуре предложенного типового приказа об учетной политике и его конструктивного решения, включающего в себя вариантность при выборе какого-либо положения и можно легко и быстро превратить в индивидуальное решение для конкретного образовательного учреждения.

Далее в заключении кратко суммируются основные результаты диссертации, представляющие собой конкретный личный вклад соискателя в разработку проблем вынесенных на защиту. Такие научные результаты можно охарактеризовать следующим образом:

По результатам исследований в части организации учета имущества и обязательств, не принадлежащих на праве оперативного управления учреждению, но продолжающих участвовать в его финансово-хозяйственной деятельности определены нестандартные ситуации, на основе чего выработаны рекомендации по совершенствованию методики бюджетного учета, Минфин РФ принял рекомендации соискателя о внесении в действующую Инструкцию по бюджетному учету значительного числа изменений и дополнений.

Соискатель предложил рациональное решение организации учета в отношении имущества, приобретенного в лизинг, предложил первичные документы и блочные элементы информации, содержащие все операции учета лизинга в бухгалтерском бюджетном учете. Предложил ввести в план счетов бюджетного учета новые субсчета: "Имущество, принятое по договору лизинга", "Амортизация основных средств, принятых по договору лизинга" к синтетическим счетам "Основные средства" и "Амортизация", если данной имущество подлежит учету на балансе лизингополучателя. Кроме того, следует дополнить характеристику забалансового счета "Основные средства в пользовании" и трактовать следующим образом: "На этом счете учитываются объекты основных средств, принятые учреэ/сдением с правом их пользования без закрепления полученного имущества в оперативное управление: по договору аренды (найма), и (или) в безвозмездное пользование, и (или) договора финансовой аренды (лизинга)" в случае, если лизинговое имущество учитывается на балансе лизингодателя.

Результатом решения проблемы отражения в учете отделимых и неотделимых улучшений объектов основных средств, не находящихся в оперативном управлении учреждения, соискатель видит вводе в план счетов бюджетного учета субсчетов к счетам "Основные средства", "Амортизация", с названием "Неотделимые и отделимые улучшение объектов основных средств в пользовании".

Соискателем разработана новая трактовка забалансового учета для замены устаревшей формулировки пункта 263 Инструкции № 148н: "На забалансовых счетах учитываются ценности, временно находящиеся в учреждении и не принадлежащие ему (основные средства в пользовании, материальные ценности, принятые на ответственное хранение, полученные и оплаченные по централизованному снабжению), а так же бланки строгой отчетности,списанная задолженность неплатежеспособных дебиторов, невостребованная кредиторская задолженность, переходящие награды, призы, кубки и сувениры, путевки неоплаченные, спецоборудование для выполнения НИР, экспериментальные устройства, обеспечение обязательств, поступление и выбытие денежных средств со счетовучреэюдения и другие".

Исследование практики организации учета на забалансовых счетов в образовательных учреждениях, в частности учреждениях ВПО, показало, что учет ведется не единообразно и не отвечает современным требованиям контроля и анализа. Отсутствие аналитических забалансовых счетов не обеспечивает оптимальную детализацию данных бухгалтерской бюджетной отчетности. В связи с этим предлагается значительно переработанный, усовершенствованный авторский вариант плана забалансовых счетов. Для облегчения его использования нами сохранена существующая система нумерации забалансовых счетов. Структура предлагаемого нами единого плана забалансовых счетов бюджетного учета представляет собой совокупность бухгалтерских счетов, классифицирующихся по пяти разрядам, включая синтетический и аналитический коды счета, являющимся в свою очередь, кодовым обозначением бухгалтерского забалансового счета. Предложенный вариант единого плана забалансовых счетов, разработанный на основе анализа применения счетов в учреждениях ВПО, является удобным для использования.

Разработанная соискателем классификация забалансовых счетов по их назначению (имущественные, контролирующие и счета условных прав и обязательств, специальные) обеспечивает унификацию и единообразие забалансового учета по наиболее существенным характеристикам.

В работе систематизированы все этапы бухгалтерского бюджетного учета операций на содержание и ремонт имущества, не находящегося в оперативном управлении учреждения. Предложено целесообразное решение некоторых вопросов методики учета затрат на капитальные вложения в основные средства учитываемых за балансом.

Соискателем разработана Методика учета бланков строгой отчетности (дипломов, аттестатов, удостоверений), которая актуальна и имеет практическое значение в государственных образовательных учреждениях. Предложено внести в состав бланков строгой отчетности: академические справки и приложения к дипломам и другие бланки, так же внедрены в практику авторские учетные регистры и новые первичные документы, такие как: Актприемки бланков строгой отчетности; Акт о списании бланков строгой отчетности; Акт об уничтожении бланков строгой отчетности; Книга учета приема и выдачи топливных карт; Карточка учета работы автомобильной шины.

В диссертационной работе изложены критерии отнесения и признания дебиторской задолженности к просроченной или безнадежной, определен перечень документов, на основании которых дебиторская задолженность подлежит списанию. Разработанный автором "Порядок признания и списания просроченной дебиторской задолженности в образовательном учрео/сдении" имеет практическое значение и применяется в учреждениях ВПО.

Для осуществления разумного применения государственных средств и обеспечения контроля за их рациональным использованием в работе изложен порядок ведения аналитического учета по операциям, таких как замена изношенных запасных частей к автомобилю, спецоборудования для выполнения научно-исследовательских работ по договорам заказчика и экспериментальных устройств, характерных для образовательных учреждений.

Соискателем были подвергнуты критическому анализу существующая нормативно-правовая база бюджетного учета, что такие затратные и важные объекты для образовательных учреждений: как основные средства списанные с баланса и выданные в эксплуатации стоимость до 3000 рублей, нематериальные активы с неисключительными пользования остались без учета. Это привело к необходимости поиска собственных решений. Результатом, которых явилось создание проекта Положения бухгалтерского бюджетного учета и отчетности на забалансовых счетах (ПББУ). Практическое значение ПББУ является приведение бухгалтерского бюджетного учета и формирование бюджетной отчетности в учреждения ВПО к единому отраслевому стандарту. Использование возможностей ПББУ связанных с возникновением особенностей бюджетного учета, выявленных в процессе практического применения действующей инструкции, многократно повышает эффективность и рациональность выбора бухгалтерского бюджетного учета не стандартных ситуаций в образовательных учреждениях. Для организации учета нематериальных активов с неисключительными правами пользования автором разработаны следующие первичные документы и регистры: Карточка количественного — суммового учета нематериальных активов снеисключительными npaeajviu пользования; Заключение о дальнейшем использовании нефинансового актива; Акт об установке (замене) нематериального актива с неисключительными правами пользования; Акт о списании носителя нематериального актива с неисключительными правами пользования; Паспорт (инвентарная карточка) вычислительного оборудования; Ведомость: результаты научно-технической деятельности, не являющиеся объектами исключительных прав; Акт: не принадлежащие учреждению права на результаты научно-технической деятельности.

Для повышения качества формируемой бюджетной отчетности автор предложил собственный подход формирования "Справки о наличии имущества и обязательств на забалансовых счетах" к балансу образовательного учреждения по тем счетам, которые утверждены Инструкцией о порядке составления и представления годовой, квартальной, месячной отчетности. Решая задачи внутренней отчетности для информационного обеспечения анализа хозяйственной деятельности объектов, не принадлежащих на праве оперативного управления для принятия управленческих решений, соискатель создал новую форму отчета в Пояснительную записку бухгалтерской бюджетной отчетности "Отчет о движении и наличии имущества и обязательств на забалансовых счетах", которая представлена в виде таблиц по забалансовым счетам, классифицированным по их назначению: имущественные, контролирующие, условных прав и обязательств, а также специальных счетов, открытых в учреждении.

Соискателем разработан и внедрен в практику Порядок организации внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности образовательного учреждения, который включает следующие основополагающие элементы: понятие, сущность и содержание контроля; цели и задачи контроля; функции и принципы контроля; процесс контроля и результативность контроля. Благодаря разработке научно-обоснованной методике проведения внутреннего контроля (бюджетного аудита) обеспечивается высокое качество бюджетного учета и отчетности финансово-хозяйственной деятельности учреждений ВПО. Одним из видов внутреннего контроля является инвентаризация. Автор в работе представил оптимальное для практики Полоэ/сение о проведении инвентаризации нефинансовых, финансовых активов и обязателъств в образовательном учреждении, которое используется в качестве локально-нормативного документа в образовательных учреждениях.

В диссертационной работе традиционная корреспонденция счетов представлена в виде блочных элементов информации, содержащие комплекс возможных хозяйственных операций имущества и обязательств принимаемых к бюджетному учету.

Апробация результатов диссертационной работы в учреждениях ВПО доказала их обоснованность. Что позволяет рекомендовать упомянутые ранее положения, методики, порядки по совершенствованию бухгалтерского бюджетного учета разработанные автором в рамках диссертационной работе не только в учреждениях ВПО, но и в других бюджетных учреждениях.

Практическая реализация сформулированных в диссертационной работе выводов по совершенствованию бухгалтерского бюджетного учета имущества и обязательств способствует повышению качества учетной информации для принятия управленческих решений, а так же для выявления внутренних резервов улучшения финансово-хозяйственной деятельности учреждений образования.

Вопросы, изложенные в диссертационном исследовании, не исчерпывают всех проблем бухгалтерского бюджетного учета в образовательных учреждениях и могут послужить основанием для их дальнейшей научной проработки.

178

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Мокрецова, Галина Васильевна, 2009 год

1. Федеральный закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ "Бюджетный кодекс Российской Федерации" (в последней редакции).

2. Федеральный закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ "Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая" (в последней редакции).

3. Федеральный закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ "Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая" (в последней редакции).

4. Федеральный закон от 26.11.2001 № 146-ФЗ "Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть третья" (в последней редакции).

5. Федеральный закон от 18.12.2006 № 230-Ф3 "Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть четвертая" (в последней редакции).

6. Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ "Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая" (в последней редакции).

7. Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ "Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая" (в последней редакции).

8. Федеральный закон от 30.12.2001 № 197-ФЗ "Трудовой кодекс Российской Федерации" (в последней редакции).

9. Федеральный закон от 30.12.2001 № 195-ФЗ "Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях" (в последней редакции).

10. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете".

11. Федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ "О финансовой аренде (лизинге)".

12. Федеральный закон от 23.08.1996 №127-ФЗ "О науке и государственной научно-технической политике".

13. Федеральный закон от 21.07.2005 № 94-ФЗ "О размещении заказов напоставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд" (в последней редакции).

14. Федеральный закон от 26.10.2002 № 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)".

15. Федеральный закон от 07.08.2001 № 119-ФЗ "Об аудиторской деятельности"

16. Закон Российской Федерации от 10.07.1992 № 3266-1 "Об образовании" (в последней редакции).

17. Постановление Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1 "О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы".

18. Постановление Правительства РФ от 14.01.2002 №7 "О порядке инвентаризации и стоимостной оценке прав на результаты научно-технической деятельности" (с изменениями от 12.09.2008 г).

19. Постановление Правительства Российской Федерации от 16.04.2003 № 225 "О трудовых книжках" (вместе с "Правилами ведения и хранения трудовых книжек, изготовления бланков трудовой книжки и обеспечения ими работодателей").

20. Постановление Правительства Российской Федерации от 06.05.2008 № 359 "О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники" (в последней редакции).

21. Постановление Правительства РФ от 22.05.2004 № 249 (ред. от2312.2004) "О мерах по повышению результативности бюджетных расходов".

22. Постановление Правительства Российской Федерации от 22.05.2004 № 249 "О мерах по повышению результативности бюджетных расходов".

23. Постановление Правительства от 02.12.2000 № 914 "Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость".

24. Приказ Минфина России от 30.12.2008 № 148н "Об утверждении Инструкции по бюджетному учету".

25. Приказ Минфина России от 03.07.2009 № 69н "О внесении изменений в Инструкцию по бюджетному учету, утвержденную приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 2008 года № 148н".

26. Приказ Минфина России от 10.12.2005 № 25н "Об утверждении Инструкция по бюджетному учету".

27. Приказ Минфина России от 26.08.2004 № 70н "Об утверждении Инструкции по бюджетному учету".

28. Приказ Минфина РФ от 13.11.2008 № 128н "Об утверждении инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы российской федерации".

29. Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 115н "Положение по бухгалтерскому учету "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" ПБУ 17/02.

30. Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов (ПБУ 14/2007)" (МСФО 38).

31. Приказ Минфина РФ от 01.07.2004 № 180 "Об одобрении концепцииразвития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу".

32. Приказ Минфина России от 25.12.2008 № 146н "Об обеспечении деятельности по осуществлению государственного финансового контроля".

33. Приказ Минфина России от 25.12.2008 № 145н "Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации российской Федерации".

34. Приказ Минфина РФ от 24.08.2007 № 74н "Об утверждении указаний о порядке применения бюджетной классификации российской федерации".

35. Приказ Минфина России от 17.02.1997 № 15 "Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга" (в последней редакции).

36. Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01).

37. Приказ Минбобрнауки России от 10.03.2005 № 65 "Об утверждении Инструкции о порядке выдачи документов государственного образца о высшем профессиональном образовании, заполнении и хранении соответствующих бланков документов".

38. Постановление Госкомстата России от 28.11.1997 № 78 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте".

39. Постановление Минтруда России от 10.10.2003 № 69 "Об утверждении4245