Деревянченко Татьяна Александровна. Совершенствование системы учета и отчетности казначейского исполнения бюджета : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2004 161 c. РГБ ОД, 61:04-8/3499

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1 Организация учета и составления отчетности исполнения бюджета 9

1.1. Система федерального казначейства и ее роль в организации исполнения федерального бюджета 10

1.2. Исполнение сметы доходов и расходов как составная часть исполнения бюджета 24

1.3. Переход к бюджетному учету - основа совершенствования исполнения бюджета 30

Глава 2 Система организации учета средств федерального бюджета в органах федерального казначейства 38

2.1. Методические и технологические проблемы учета бюджетных средств в органах федерального казначейства. ..39

2.2. Организация и учет централизованных мероприятий на уровне управлений федерального казначейства - необходимые условия осуществления контроля за операциями главного распорядителя бюджетных средств 43

2.3. Развитие функций казначейства и модернизация компьютерных технологий 52

2.4. Организация учета расходов федерального бюджета с использованием казначейских технологий 64

2.5. Организация учета доходов федерального бюджета с использованием казначейских технологий 89

Глава 3 Основные направления совершенствования организации учета казначейского исполнения бюджета на уровне главного распорядителя 102

3.1. Централизованные поставки материальных ценностей и раскрытие информации о них в отчетности главного распорядителя 103

3.2. Целесообразность ведения учета на распределительных счетах распорядителей второго уровня 115

3.3. Совершенствование аналитического и синтетического учета расходов федерального бюджета 122

3.4. Организация сводного учета на уровне главного распорядителя - одно из приоритетных направлений совершенствования бюджетного учета 133

Заключение 146

Список использованной литературы 149

Приложения

**Введение к работе**

Федеральный бюджет России является одним из основных инструментов экономической деятельности, он играет существенную роль в перераспределении доходов страны и отражает основные направления структурной политики государства.

Правительство Российской Федерации организует процесс исполнения федерального бюджета. В этом процессе принимают участие министерства и ведомства Российской Федерации, учреждения и организации, состоящие на федеральном бюджете, администрации субъектов Российской Федерации, другие получатели средств федерального бюджета и плательщики налогов и неналоговых платежей в федеральный бюджет.

Большие полномочия и обязанности по обеспечению исполнения федерального бюджета возложены на Министерство финансов Российской Федерации.

Как известно, одним из важнейших элементов бюджетного процесса является его законодательная основа, позволяющая всесторонне контролировать бюджетный процесс на каждом его этапе.

В результате предоставления широких полномочий различным уровням власти и значительного изменения законодательной базы в сфере банковской деятельности, возникает необходимость совершенствования учета и контроля за движением бюджетных средств на всем пути их следования от главного распорядителя к получателю.

На сегодня функции учета и контроля за формированием доходов и расходов бюджетных средств возложены на органы федерального казначейства. Реализация этой функции осуществляется через счета органов федерального казначейства, открытые в Банке России.

Органы федерального казначейства ведут детальный учет бюджетных средств. В связи с этим возникает много нерешенных проблем, связанных с непосредственной организацией работы по учету бюджетных средств.

В настоящее время существует много временных порядков,  
указаний, проектов о правилах ведения учета средств в органах  
федерального казначейства. Поэтому возникает объективная

необходимость провести тщательную инвентаризацию, имеющихся нормативных документов в области учета бюджетных средств и анализ практических рекомендаций, касающихся совершенствования механизма получения и обработки информации, учета средств федерального бюджета и контроля за процессом их формирования, распределения и расходования на лицевых счетах органов федерального казначейства.

*Степень разработанности темы*

В современной научно-практической литературе

рассматриваются вопросы учета средств федерального бюджета как в органах федерального казначейства, так и распорядителей средств федерального бюджета. В опубликованных статьях в основном используются комментарии действующих инструктивных материалов, в которых не всегда даются достаточно полные разъяснения по учету бюджетных операций, применяемых на практике,

Наиболее значимыми исследованиями в этой области можно  
назвать работы: Р.Е. Артюхина, Л.А. Бережной, Е.В. Бушмииа,  
Н.Н. Жоромской, В.К. Зайцева, Н.Г. Ивановой, Е.Н. Кабанцова,  
Г.И. Маклевой, Т.Д. Маковника, В.И. Малышевой, ТТ. Нестеренко,  
СЕ. Прокофьева, А.В. Смирнова, А.И. Романенков и др. \*

**? 4**

Основная часть работ имеет рекомендательный характер по вопросам общей организации учета и отчетности бюджетных средств. Недостаточно работ посвящено организации и ведению учета бюджетных средств на уровне главных распорядителей бюджетных средств, обеспечению сопоставления их отчетности с данными органов федерального казначейства.

Актуальность, важность, недостаточная разработанность вопросов, связанных с организацией и ведением полноценного учета средств федерального бюджета на уровне главного распорядителя, а также выверкой отчетных данных с Главным управлением федерального казначейства, определили выбор темы исследования, постановку соответствующей цели, задач и структуру диссертации.

*Цель и задачи исследования*

Целью диссертационного исследования является разработка научных и практических рекомендаций по организации прозрачного и реального учета бюджетных средств на лицевых счетах открытых распорядителям средств федерального бюджета в органах федерального казначейства и учета средств федерального бюджета в процессе его исполнения внутри подразделений органов федерального казначейства. Исходя из поставленной цели в диссертации решались следующие задачи:

- рассмотреть процесс учета средств, связанных с  
исполнением федерального бюджета в органах  
федерального казначейства с полным

документооборотом на лицевых счетах получателей бюджетных средств по типовым операциям с выявлением операций, не отраженных в действующих инструкциях по учету средств федерального бюджета;

предложить схему взаимной выверки информации между подразделениями органа федерального казначейства;

дать аналитическую характеристику по существующему документообороту между подразделениями главного распорядителя средств федерального бюджета, выявить трудно контролируемые участки учета на уровне главного распорядителя средств федерального бюджета;

проанализировать возможность сопоставления отчетной информации главного распорядителя, предоставляемой в Главное управление федерального казначейства, и определить основные направления совершенствования процесса учета;

- разработать предложения по доработке и изменению  
порядка учета средств федерального бюджета, по  
выверке отчетных данных как в системе органов  
федерального казначейства, так и на уровне  
распорядителя средств федерального бюджета;

- апробировать, изложенные в диссертации предложения и

рекомендации в работе отдела бухгалтерского учета и

отчетности центрального аппарата Минфина России и

отделения федерального казначейства по САО г.

Москвы.

*Объектом исследования*является процесс подготовки и

исполнения сметы доходов и расходов на лицевых счетах, открытых в

органах федерального казначейства распорядителям средств

федерального бюджета.

*Предметом*настоящего исследования является практика учета средств федерального бюджета, осуществляемая органами федерального казначейства и аппаратом управления главного распорядителя средств федерального бюджета.

*Теоретическая и методологическая основа исследования*

представляет собой методологические разработки Министерства финансов Российской Федерации, международные стандарты финансовой отчетности, опубликованные Комитетом по государственному сектору Международной Федерацией бухгалтеров, концептуальные положения, содержащиеся в работах отечественных и зарубежных авторов по вопросам совершенствования и ведения учета средств федерального бюджета.

*Информационной базой*исследования явились: Постановления Правительства Российской Федерации, Бюджетный кодекс Российской Федерации, нормативные акты, приказы, регламентирующие ведение бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях и учет федерального бюджета в органах федерального казначейства, отчетные данные Главного управления федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации, сводная периодическая отчетность территориальных органов федерального казначейства по исполнению сметы доходов и расходов.

*Научная новизна*исследования состоит в следующем:

- предложен комплексный подход в организации учета средств федерального бюджета в органах федерального казначейства;

- обоснована целесообразность внесения изменений в существующий порядок ведения учета средств федерального бюджета на счетах главного распорядителя средств федерального бюджета, направленных на рациональное использование информационных систем учета и кадровых ресурсов;

разработан порядок учета договорных обязательств получателя средств федерального бюджета, исполняемых на лицевых счетах, открытых в органах федерального казначейства;

внесены предложения по улучшению организации учета централизованных мероприятий исполнения федерального бюджета по главе 092 «Министерство финансов Российской Федерации» в территориальных органах федерального казначейства;

обоснована необходимость обеспечения стабильности учетных показателей при исполнении федерального бюджета и внедрения единых технологий учета на всех уровнях распорядителей средств федерального бюджета.

*Практическая значимость работы*

Предложения автора в области учета средств федерального бюджета могут быть использованы при организации работы подразделений органов федерального казначейства, при разработке инструктивных материалов по ведению учета средств федерального бюджета. Содержащиеся в диссертации предложения по повышению результативности учета на уровне главного распорядителя средств федерального бюджета будут содействовать повышению уровня управления всей системой федерального казначейства.

*Апробация работы.*Предложения в области учета средств федерального бюджета, схемы взаимодействия, разработанный проект организации баз данных, а также предложения в области порядка документооборота при исполнении федерального бюджета нашли свое применение в Отделении федерального казначейства Северного административного округа г. Москвы и Отделе бухгалтерского учета центрального аппарата Министерства финансов Российской Федерации.

По теме диссертации были прочитаны лекции в Академии бюджета и казначейства для слушателей института повышения квалификации - работников территориальных органов федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации.

## Система федерального казначейства и ее роль в организации исполнения федерального бюджета

Бюджетно-налоговая система стала одним из главных экономических регуляторов и важнейшим рычагом в функций государства в период перехода к рыночным отношениям.

Бюджет, как совокупность доходов и расходов государства, является его основным финансовым фондом. Концентрация финансовых ресурсов в форме федерального бюджета объективно вызвала необходимость создания специального механизма, способного эффективно управлять бюджетными потоками на федеральном уровне. Таким механизмом является казначейская система исполнения бюджетов.

Предпосылками для воссоздания казначейства в России стали:

? необходимость повышения оперативности при зачислении доходов и осуществлений расходования бюджетных средств;

? потребность в объективизации процесса распределения федеральных регулирующих налогов и организации межбюджетного регулирования;

? отсутствие полной «прозрачности» при альтернативных вариантах процесса кассового исполнения бюджетов за счет значительного «распыления» соответствующих средств по уровням и элементам банковской системы;

? наличие высоких процентных расходов и постоянная потребность в дополнительных бюджетных заимствованиях, с одной стороны, и необходимость мобилизации собственных ресурсов для покрытия «кассовых разрывов» при исполнении бюджетов, с другой;

? потребность в создании эффективного контроля за законным, целевым и рациональным расходованием бюджетных средств.

Сложившаяся ситуация в финансовой сфере изменилась после принятия в 1993 году Конституции РФ, в которой была четко разграничена ответственность между ветвями власти, в том числе и в сфере государственных финансов. Изменены были и функции Центрального банка Российской Федерации. В соответствии с Федеральным законом № 86-ФЗ от 10.07.2002г. «О Центральном банке Российской Федерации (Банк России)» он перестает отвечать за кассовое исполнение федерального бюджета.

Таким образом, возникла необходимость создания органа, способного обеспечить кассовое исполнение бюджетов всех уровней и в первую очередь - федерального бюджета. В соответствии с Указом Президента РФ № 1556 от 08.12.1992г. и постановлением Правительства РФ от 27.98.1993г. № 864 было принято решение об организации в составе Министерства финансов РФ Главного управления федерального казначейства и переводе федерального бюджета на казначейскую систему исполнения с целью установления контроля за государственными финансами.

Казначейское исполнение бюджета складывается как единство процесса осуществления кассовых операций по доходам и расходам федерального бюджета.

## Методические и технологические проблемы учета бюджетных средств в органах федерального казначейства.

Следует отметить, что образованные органы федерального казначейства в своем составе имеют подведомственные структуры -отделения, находящиеся в одном регионе. В связи с этим многие территориальные Управления федерального казначейства в настоящее время решают вопрос образования централизованной бухгалтерий и развитие централизованного снабжения. Однако пока введение такой технологии учета могут позволить себе только регионы с близлежащими отделениями.

Как было отмечено выше, вся технология учета в органах федерального казначейства тесно связана с развитием компьютерных технологий, основанных на нормативных актах и инструкциях, объединяющих технологию учета федерального бюджета, с одной стороны, и ведение бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, с другой.

Бухгалтерский учет, независимо от того какие средства и операции он учитывает, при своевременном и планомерном отражении операций должен быть понятен и прозрачен. Все проведенные операции должны проводиться на основании оправдательных документов.

Казначейская структура с самого начала была ориентирована на конкретную технологию обработки документов, а также на технологию единого порядка документооборота, подкрепленного централизованным программным обеспечением.

Отдельно отметим, что ряд областей, взяв за основу общепринятую технологию обработки документов, до настоящего времени продолжает работать на собственных программах, что само по себе не является нарушением, но при определенных ситуациях может приводить к критическим моментам в работе. Эти случаи мы рассматривать не станем, т.к. регионы, имеющие на своем вооружении нестандартное программное обеспечение, в большинстве своем руководствуются желанием лично управлять организацией учета и аппаратом программистов, который с полной готовностью исполняет возложенные обязанности достаточно оперативно и ответственно. В современном инструктивном материале контрольные счета исполнения сметы доходов и расходов, счета исполнения бюджета представлены довольно размыто. Преемственность с точки зрения контроля передачи и получения средств отсутствует, таким образом, нарушается основной принцип учета непрерывного документирования, которое не поддерживается инструктивно1.

По нашему мнению, средства учреждения, учитываемые в бюджетном плане счетов, без всяких промежуточных проводок должны отражаться на счетах учета федерального бюджета и счетах исполнения сметы доходов и расходов. В этом, нам представляется, основная задача работы по изменению инструкций по бухгалтерскому учету.

Другим недостаточно разработанным вопросом является технология работы казначейства, в частности, по открытию лицевых счетов. Порядок, открытия, ведения операций по ним регламентируется Приказом №142н от 30.12.99г. «Об утверждении инструкции о порядке открытия и ведения территориальными органами федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации лицевых счетов для учета операций по исполнению расходов федерального бюджета» (далее - Приказ 142н), положения которой предполагают операции, такие как, например, открытие лицевого счета на основании реестра финансирования.

## Централизованные поставки материальных ценностей и раскрытие информации о них в отчетности главного распорядителя

Проблема централизованных поставок актуальна для всех главных распорядителей. Решение вопроса документооборота по таким операциям позволяет главным распорядителям бюджетных средств поддерживать равномерность развития своей структуры, контролировать темпы роста расходов на содержание учреждения и создавать единое информационное пространство. Тем не менее, организация централизованных поставок приводит к образованию ненужных рабочих мест в аппарате управления главного распорядителя, образованию дополнительных затрат по доставке и хранению груза и, как результат, нерациональному использованию бюджетного финансирования на уровне главного распорядителя. Одновременно централизованные поставки решают проблемы плановой реорганизации переоснащения подведомственных структур.

Проблема централизованного материально-технического снабжения в данном разделе рассматривается не случайно, поскольку данный вопрос затрагивает одну из закрытых от внешних фискальных органов областей учета бюджетных средств.

Особенностью централизованного снабжения является механизм перераспределения бюджетного финансирования внутриведомственной структуры, который не оказывает прямого влияния на перераспределение лимитов бюджетных обязательств, но ведет к фактическому увеличению предоставленного финансирования в разрезе территориальных органов.

В качестве модели исследования взята организация централизованных поставок между Минфином России и подведомственными Управлениями федерального казначейства.

В первом варианте централизованных поставок заказчиком является главный распорядитель, который поставляет оборудование на свой централизованный склад распорядителя. Главный распорядитель бюджетных средств организует доставку и хранение оборудования. После доставки оборудования получателям он рассылает извещения о постановке на учет переданного оборудования.