

ЛЕКЦИЯ 7 (часть 4 лекции 4)

МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ РЕВИЗИЙ (ПРОВЕРОК)

1. Проверка расчетов с подотчетными лицами

Действующее законодательство предписывает учреждениям выдавать средства под отчет на две основные цели: на хозяйственно-операционные расходы либо на расходы, связанные со служебными командировками. В рамках этих двух направлений целесообразно выделить список подзатрат, на оплату которых могут расходоваться подотчетные суммы (рис. 1).



Рис. 1 Основные цели выдачи подотчетных сумм

Для этих целей могут использоваться как безналичные, так и наличные расчеты. Работники, получающие такие средства, называются подотчетными лицами.

При проверке расчетов с подотчетными лицами следует руководствоваться следующими законодательными и нормативными актами:

- постановление Правительства Российской Федерации от 13 октября 2008 г. № 749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки» (последняя редакция от 29.07.2015);

- постановление Правительства Российской Федерации от 26.12.2005г. № 812 «О размере и порядке выплаты суточных в иностранной валюте и надбавок к суточным в иностранной валюте при служебных командировках

на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета» (с изменениями и дополнениями вступил в силу с 11.01.2017);

– постановление Правительства Российской Федерации от 02.10.2002г. № 729 «О размерах возмещения расходов, связанных со служебными командировками на территории Российской Федерации, работникам организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета» (последняя редакция от 07.03.2016);

– приказ Министерства финансов Российской Федерации от 02.08.2004 г. № 64н «Об установлении предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета» (последняя редакция от 10.04.2015).

Для проверки расчетов с подотчетными лицами необходимо изучить ряд документов:

- Баланс;
- Главная книга;
- Журнал операций по счету «Касса»;
- Журнал операций с безналичными денежными средствами;
- Журнал операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками;
- Журнал расчетов с подотчетными лицами;
- Авансовые отчеты с приложением оправдательных документов;
- Другие документы.

В соответствии с Порядком ведения кассовых операций размеры и сроки выдаваемых под отчет наличных денег на хозяйственно–операционные и другие расходы учреждения, в том числе его филиалов, не состоящих на самостоятельном балансе и находящихся вне района деятельности организаций, определяются руководителем учреждения.

Это означает, что Порядок ведения кассовых операций не устанавливает ограничений на размер суммы аванса, выдаваемой организацией подотчетным лицам.

Выдача наличных денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, производится в пределах сумм, причитающихся командированным лицам на эти цели в соответствии с нормами возмещения командировочных расходов, определенных вышеуказанными нормативными актами.

Приведем проводки по основным направлениям расходования подотчетных сумм (табл. 1).

При проверке необходимо обратить внимание на то, что выдача наличных денег под отчет производится только после полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному ему авансу.

Передача выданных под отчет наличных денежных средств одним лицом другому запрещается.

Таблица 1- Проводки по основным направлениям расходования подотчетных сумм

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|---|---|--------------------|
| Выданы из кассы денежные средства в подотчет: | | |
| - на оплату суточных в период командировки | «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по прочим выплатам» | «Выбытия из кассы» |
| - на оплату найма жилого помещения | «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате прочих услуг» | «Выбытия из кассы» |
| - на оплату транспортных услуг | «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате транспортных услуг» | «Выбытия из кассы» |
| - на приобретение основных средств | «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению основных средств» | «Выбытия из кассы» |
| - на приобретение материалов | «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению материалов» | «Выбытия из кассы» |

Выдача наличных денежных средств под отчет производится по расходному кассовому ордеру формы КО-2 на основании письменного распоряжения уполномоченных на это должностных лиц (на заявлении о выдаче аванса, командировочного удостоверения и т.д.) Выдача наличных денежных средств в порядке возмещения произведенных сотрудником из личных средств расходов (включая перерасход по авансовому отчету) производится по расходным кассовым ордерам на основании надлежащим образом оформленных документов и авансовых отчетов при наличии разрешительной надписи уполномоченных на это должностных лиц.

Кроме того, денежные средства, в основном на командировочные расходы могут перечисляться на банковские карты сотрудников. Тогда в бюджетном учете безналичные расчеты с подотчетными лицами отражаются следующими бухгалтерскими записями (табл. 2).

За полученные на оплату хозяйственных и командировочных расходов суммы работники учреждения обязаны отчитаться, о чем сказано в Порядке ведения кассовых операций и в Положении об особенностях направления работников в служебные командировки.

Лица, получившие денежные средства под отчет, а также лица, производившие хозяйственные расходы за счет личных средств, составляют Авансовые отчеты с приложением оправдательных документов и отметкой об оприходовании и (или) использовании приобретенных материальных ценностей.

Таблица 2- Бухгалтерские записи по безналичным расчетам с подотчетными лицами

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|--|---|---|
| Перечислены на карту денежные средства: | | |
| - на оплату суточных в период командировки | «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате транспортных услуг» | «Расчеты по платежам из бюджетов, по прочим выплатам» |
| - на оплату проезда | «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате транспортных услуг» | «Расчеты по платежам из бюджета с бюджетов, по оплате транспортных услуг» |
| - на оплату найма жилого помещения | «Увеличение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате прочих услуг» | «Расчеты по платежам из бюджетов, по оплате прочих услуг» |

На оплату хозяйственных расходов денежные средства выдаются в подотчет на срок, установленный руководителем учреждения (как правило, он не превышает одного-двух месяцев). Лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, предъявить в бухгалтерию отчет об израсходованных суммах и произвести по ним окончательный расчет (п. 11 Порядка ведения кассовых операций). Расходы подтверждаются кассовыми и товарными чеками, другими оправдательными документами, которые прикладываются к авансовому отчету подотчетного лица.

Первичные документы, оформленные с нарушением требований законодательства, не могут быть признаны оправдательными.

Так, при покупках за наличный расчет в организациях розничной торговли покупатель вправе потребовать у продавца два документа – кассовый чек и товарный чек (или накладную). Вместо кассового чека допускается выдача номерного бланка строгой отчетности по утвержденным формам.

При покупках и осуществлении расчетов за товары, работы, услуги (в том числе за проживание в гостиницах) наличными денежными средствами в организациях, кроме розничной торговли, продавец (исполнитель) обязан выдать покупателю (а покупатель вправе потребовать у продавца) (следующие документы) три документа:

- бланк строгой отчетности по утвержденной форме;
- квитанцию к приходному ордеру;
- накладную (или акт выполненных работ, оказанных услуг);
- счет–фактуру.

Иные документы при покупках за наличный расчет организаций (договоры купли–продажи и т.п.) оформляются дополнительно к вышеперечисленным документам, но не взамен их.

Суммы, не подтвержденные соответствующими первичными учетными документами, являются неправомерными расходами.

При принятии израсходованных подотчетных сумм к учету производятся следующие бухгалтерские записи (табл. 3).

Таблица 3 - Принятие израсходованных подотчетных сумм к учету

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|--|---|---|
| Принятие к учету материальных ценностей, приобретенных в системе розничной торговли: | | |
| - основных средств | «Увеличение стоимости машин оборудования» «Увеличение капитальных вложений в основные средства» | «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению основных средств» |
| - материальных ценностей | «Увеличение стоимости прочих материальных запасов» «Увеличение стоимости материалов, готовой продукции (работ, услуг)» | «Уменьшение дебиторской задолженности материалов» |

На командировочные расходы аванс выдается исходя из предполагаемых расходов и сроков нахождения работника в предстоящей командировке. Отчитывается о командировке работник также путем составления авансового отчета, к которому должны быть приложены командировочное удостоверение с отметками о выбытии и прибытии, служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении. В положении о расчетах с подотчетными лицами учреждение может закрепить перечень указанных документов и сроки их представления в бухгалтерию. А если еще дать на это ссылку в положении о документообороте и в должностных инструкциях, то работникам не придется каждый раз напоминать, чтобы они своевременно отчитались по подотчетным суммам и произведенным расходам. В противном случае сотрудник в следующий раз не получит аванс на расходы, так как выдача наличных денег под отчет производится при условии полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному ему авансу.

В бюджетном учете командировочные расходы подотчетных лиц отражаются следующими бухгалтерскими записями (табл. 4).

Перед составлением квартальной и годовой отчетности неизрасходованные суммы авансов должны быть возвращены подотчетными лицами в кассу (за исключением лиц, находящихся в командировке).

Таблица 4- Отражение в учете командировочных расходов подотчетных лиц

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|---|--|---|
| Принятие к учету сумм производственных подотчетным лицом расходов на основании подтверждающих документов: | | |
| - суммы оплаты суточных в период командировки | «Расходы по прочим выплатам» «Увеличение стоимости изготовления материалов, готовой продукции (работ, услуг)» | «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по прочим выплатам» |
| - суммы оплаты проезда | «Расходы на транспортные услуги» | «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате транспортных услуг» |
| - суммы оплаты найма жилого помещения | «Расходы на прочие услуги» | «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по оплате прочих услуг» |

Аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведется в Журнале по расчетам с подотчетными лицами либо в Карточке учета средств и расчетов.

Кроме того, необходимо сверить правильность переноса оборотов из Журнала операций расчетов с подотчетными лицами в Главную книгу.

Особое внимание следует обратить на правильность отнесения произведенных расходов по авансовым отчетам на соответствующие предметные статьи и подстатьи бюджетной классификации расходов бюджетов Российской Федерации в соответствии с Указаниями о порядке применения бюджетной классификации на соответствующий год. При проверке расчетов с подотчетными лицами необходимо проверить целевое использование наличных денежных средств, полученных в банке для выдачи авансов на командировочные расходы, на хозяйственные нужды, и т.д. Для этого сличаются цели и суммы, указанные в корешках чеков, заявках на получение наличных денежных средств, в расходных кассовых ордерах и в авансовых отчетах подотчетных лиц.

2. Проверка приобретения и списания горюче–смазочных материалов

Почти все бюджетные учреждения имеют на балансе или в аренде транспортные средства. При их эксплуатации используются бензин, керосин,

мазут, автол, масла, тормозные и другие специальные жидкости – горюче-смазочные материалы (далее – ГСМ).

При проверке следует руководствоваться следующими законодательными и нормативными документами:

- распоряжение Минтранса России от 14.03.2008 № АМ–23–р «О введении в действие Методических рекомендаций «Нормы расхода топлива и смазочных материалов на автомобильном транспорте» - последняя редакция от 14.07.2015 г. (предписано руководствоваться данным документом в целях организации эксплуатации транспортных средств)

- и другие.

Для проверки необходимо изучить ряд документов:

- путевые листы;
- Журнал операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов;

- Журнал операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками;

- Журнал расчетов с подотчетными лицами;

- авансовые отчеты, в случае если бензин приобретался за наличные денежные средства; если же заправка автомобиля производилась по талонам

- Журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов;

- приказы руководителя учреждения, утверждающие:

- а) лимит километража пробега автомобиля;

- б) норму расхода топлива в зависимости от марки, модели и модификации автомобиля;

- в) размер надбавок к норме расхода топлива в соответствии с Нормами расхода топлива и смазочных материалов;

- г) зимний и летний периоды в соответствии с районом, в котором эксплуатируется автомобиль;

- д) направление работника в командировку на служебном автомобиле;

- Акт о списании материальных запасов (при списании масел, тормозных жидкостей, тосола и т.д.);

- первичные документы (накладные поставщика, кассовые чеки и т.д.).

Приобретение ГСМ может производиться бюджетным учреждением как за наличный расчет, так и в безналичной форме. Если масла, специальные жидкости приобретаются, как правило, за наличные средства, то бензин:

- за наличный расчет;

- путем приобретения талонов на заправку ГСМ;

- путем приобретения ГСМ с использованием пластиковой карточки.

Приобретение ГСМ оформляется следующими проводками (табл.5).

Таблица 5 - Приобретение ГСМ

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|------------------------------------|--|---|
| При приобретении ГСМ от поставщика | «Увеличение стоимости горюче-смазочных | «Уменьшение кредиторской задолженности по |

| | | |
|--|--|--|
| | материалов» | приобретению материальных запасов» |
| При приобретении ГСМ через подотчетное лицо | «Увеличение стоимости горюче- смазочных материалов» | «Уменьшение дебиторской задолженности подотчетных лиц по приобретению материальных запасов» |

Списание оформляется проводкой на основании заполненных путевых листов (табл. 6).

При проверке правильности списания ГСМ ревизорам следует обратить внимание на следующие моменты.

Применяемая в организации форма путевого листа. При этом, кроме унифицированной формы, учреждения вправе разработать свою форму путевого листа либо иного документа, подтверждающего произведенные расходы в виде оплаты ГСМ.

Таблица 6- Списание ГСМ на основании путевых листов

| Содержание операции | Дебет | Кредит |
|---|--|--|
| Списание ГСМ на основании путевых листов | «Расходование материальных запасов» | «Уменьшение стоимости горюче- смазочных материалов» |

Согласно письму Росстата от 03.02.2005 г. № ИУ-09-22/257, путевой лист, выданный водителю на период, превышающий один день или смену, является нарушением (исключение составляет направление водителя на машине в командировку в течение более одних суток (смены)).

Перед проверкой правильности заполнения путевых листов ревизор сверяет фактическое количество наезженных автомобилем километров по данным спидометра с показателем, указанным на последнем путевом листе водителя. Если они не совпадают, то это вносится в акт проведения проверки.

Далее необходимо проверить заполнение раздела «Движение горючего». Он заполняется исходя из фактических затрат, показателей приборов и нормы расхода бензина на 100 км пробега. В случае если водитель приобрел бензин за наличные денежные средства, выданные ему в подотчет, сведения о количестве приобретенных ГСМ, отраженные по графе «Выдано по заправочному листу №» путевого листа, проверяющие сверяют с количеством, указанным в контрольно–кассовых чеках АЗС, приложенных к авансовому отчету водителя и подтверждающих заправку автомобиля бензином в этот день.

Еще одним нарушением, которое часто выявляют при проверке заполнения путевых листов, является проставление лицом, эксплуатирующим автомобиль, своей подписи один раз внизу путевого листа, несмотря на то, что автомобиль в течение дня эксплуатировался в несколько пунктов. В

соответствии с нормами статьи 9 Федерального закона № 129-ФЗ в первичном документе должны быть заполнены все имеющиеся у него графы. В данном случае это требование не выполняется.

Следующее нарушение, на которое необходимо обратить внимание, – отсутствие на оборотной стороне путевого листа конкретных пунктов назначения (следования) автомобиля. Вместо этого водитель делает такую запись: «Поездки по городу» или «Езда по городу». Данные о маршруте следования не позволяют судить о том, была ли автомашина использована именно в служебных целях. Эта информация является обязательной, поскольку отражает содержание хозяйственной операции. Поэтому такие записи в путевом листе, как «поездки по городу», «езда по городу» или «по заданию организации», не подтверждают производственный характер расходов учреждения.

При проверке правильности списания ГСМ необходимо обратить внимание на пробег автомобиля и его обоснованность, расчет расхода ГСМ. При заполнении графы «Расход по норме» следует руководствоваться Данным документом руководствуются все организации любой формы собственности. Для каждой марки автомобиля ими установлена базовая норма расхода топлива исходя из расчета на 100 км пробега, утверждены надбавки к нормам расхода топлива по эксплуатации автомобиля в зимнее время и езде в горной местности, по дорогам со сложным планом и закруглениями, по городу (поселкам городского типа) при наличии светофоров и знаков дорожного движения.

Согласно Нормам расхода топлива и смазочных материалов организации вправе применять надбавки, увеличивающие норматив расхода топлива, при этом учитываются следующие обстоятельства:

1) время года. Норма расхода топлива и смазочных средств в зимнее время увеличивается с 5 до 20%. В Приложении 2 к Нормам расхода топлива и смазочных материалов установлена предельная величина зимних надбавок по каждому региону, а также указано, в каком регионе какие месяцы считаются зимними. Исходя из Приложения 2 к названным Нормам по учреждению издается приказ, устанавливающий размер нормы, применяемый в организации в зимнее время. Она может быть ниже или равна предельной;

2) работа автотранспорта на дорогах общего пользования (I, II и III категорий) со сложным планом, вне пределов городов и пригородных зон, где в среднем на 1 км пути имеется более пяти закруглений (поворотов) радиусом менее 40 м (то есть на 100 км пути не менее 500). В этом случае размер надбавки не может превышать 10 %;

3) работа автотранспорта в городах с определенной плотностью населения. Чем выше плотность населения, тем больше надбавка к норме расхода топлива. Так, если плотность населения превышает 3 млн. человек, размер надбавки, которую может установить организация, составляет до 25 %, от 1 до 3 млн. человек – до 20 % и т.д. Причем в случае, когда автотранспорт эксплуатируется в пригородной зоне вне границы города, поправочные (городские) коэффициенты не применяются;

4) обкатка новых автомобилей. При пробеге первой тысячи километров новыми автомобилями (обкатке) и автомобилями, вышедшими из капитального ремонта, а также при централизованном перегоне таких автомобилей своим ходом в одиночном состоянии предполагается надбавка в размере до 10 %, при перегоне автомобилей в спаренном состоянии – до 15 %, в строенном – до 20 %.

Помимо надбавок, увеличивающих норму расхода топлива, в ряде случаев эта норма может снижаться, например, при работе на дорогах общего пользования I, II и III категорий за пределами пригородной зоны на равнинной слабохолмистой местности (высота над уровнем моря до 300 м). В этом случае она может быть уменьшена не более чем на 15 %.

Часто одновременно применяется несколько надбавок (зимняя, надбавка за езду по городу с соответствующей плотностью населения, надбавка в связи с обкаткой автомобиля и т.д.). В этом случае норма расхода топлива устанавливается с учетом суммы или разности этих надбавок.

Показатели в графах «Расход по норме» и «Расход фактически» путевого листа обычно равны. В случае если расход по норме превышает расход фактический, списание бензина производится по его фактическому расходованию. Если расход фактический превышает расход бензина по норме, то бензин списывается по норме.

Фактически проверяется ряд обстоятельств:

- не превышен ли лимит километража пробега автомобиля за месяц. С целью рационального и эффективного использования бюджетных ассигнований и средств, полученных в рамках приносящей доход деятельности, в организации приказом руководителя может быть установлен месячный лимит пробега по каждому автомобилю. Списание ГСМ производится по норме и в пределах установленного лимита месячного пробега автомобиля. В случае превышения установленного лимита без уважительной причины, которой может быть, например, командировка, подтвержденная документально, бухгалтер при расчете расхода бензина использует лимит. При этом следует учитывать, что в данном случае одного приказа о направлении работника в командировку на служебном автомобиле будет недостаточно, необходима еще виза руководителя, свидетельствующая о том, что он не против превышения лимита километража данного автомобиля;

- соответствие применяемых надбавок к нормам расхода топлива, утвержденным приказом (приказами) руководителя, тем, которые использовались при расчете нормативного расхода топлива;

- соответствие заправок, указанных в путевых листах, кассовым документам на заправку автомобиля (в случае если бензин приобретался за наличный расчет).

Далее расчетным путем определяется нормативный расход топлива по данному автомобилю с учетом проделанного километража. Если согласно путевому листу автомобиль следовал из одного населенного пункта в другой,

ревизорами проверяется правильность указания расстояния между ними. Для этого используют справочник.

Списание смазочных средств (масел, тормозных жидкостей, тосола и др.) производится также по норме соответствующей марки (модели) автомобиля, в котором они будут использоваться, чем нередко пренебрегают бухгалтеры. Для автомобилей, прошедших капитальный ремонт и находящихся в эксплуатации более пяти лет, нормы расхода масел увеличиваются до 20 %. Расход смазочных материалов при капитальном ремонте агрегатов автомобилей устанавливается в количестве, равном одной заправочной емкости системы смазки данного агрегата. Расход тормозных, охлаждающих и других рабочих жидкостей определяется в количестве и объеме заливок и дозаливок на один автомобиль в соответствии с рекомендациями заводов-изготовителей, инструкциями по эксплуатации и т.п.

Точные нормы расхода смазочных средств в установленных законодательством пределах утверждаются приказом руководителя. Ревизору необходимо проверить правильность списания масел, тормозных жидкостей путем сопоставления сведений путевых листов (в них указан пробег автомобиля за период) с актом на списание ГСМ.

3. Проверка расчетов по оплате труда

При проведении проверки расчетов по оплате труда, правильности начисления и выплаты заработной платы необходимо определить, какая система оплаты труда установлена в данном конкретном учреждении в зависимости от его функций, структуры, уставной деятельности и т.д. Проверка расходования средств на оплату труда производится в соответствии с требованиями трудового законодательства и нормативными документами, основными из которых являются:

- Трудовой кодекс Российской Федерации;
- постановление Правительства Российской Федерации от 05.08.2008г. № 583 "О введении новых систем оплаты труда работников федеральных бюджетных учреждений и федеральных государственных органов, а также гражданского персонала воинских частей, учреждений и подразделений федеральных органов исполнительной власти, в которых законом предусмотрена военная и приравненная к ней служба, оплата труда которых в настоящее время осуществляется на основе Единой тарифной сетки по оплате труда работников федеральных государственных учреждений" (далее – Постановление № 583) (последняя редакция от 10.12.2016);
- приказ Минздравсоцразвития России от 06.08.2007 № 525 "О профессиональных квалификационных группах и утверждении критериев отнесения профессий рабочих и должностей служащих к профессиональным квалификационным группам";

- приказ Минздравсоцразвития России от 29.12.2007г. № 822 "Об утверждении Перечня видов выплат компенсационного характера в федеральных бюджетных учреждениях и разъяснения о порядке установления выплат компенсационного характера в федеральных бюджетных учреждениях" (последняя редакция от 20.02.2014);
- приказ Минздравсоцразвития России от 29.12.2007г. № 818 «Об утверждении перечня видов выплат стимулирующего характера в федеральных учреждениях» последняя редакция от 17.09.2010;

- приказ Минздравсоцразвития России от 05.05.2008 № 216н "Об утверждении профессиональных квалификационных групп должностей работников образования" (последняя редакция от 23.12.2011;

- приказ Минздравсоцразвития России от 05.05.2008 № 217н "Об утверждении профессиональных квалификационных групп должностей работников высшего и дополнительного профессионального образования";

- приказ Минздравсоцразвития России от 29.05.2008 № 247н "Об утверждении профессиональных квалификационных групп общетраслевых должностей руководителей, специалистов и служащих" (последняя редакция от 11.12.2008);

- приказ Минздравсоцразвития России от 29.05.2008 248н "Об утверждении профессиональных квалификационных групп общетраслевых профессий рабочих" (последняя редакция от 12.08.2008);

- приказ Минздравсоцразвития России от 14.08.2008 № 425н "Об утверждении Рекомендаций по разработке федеральными государственными органами и учреждениями - главными распорядителями средств федерального бюджета примерных положений об оплате труда работников подведомственных федеральных бюджетных учреждений" (последняя редакция от 20.02.2014);

- письмо от 28.08.2008 № 1686/12-16 "О новой системе оплаты труда"

Необходимо определить, какими локальными нормативными актами руководствовалось учреждение при расходовании средств на оплату труда.

Вне зависимости от формы оплаты труда в бюджетном учреждении для проведения проверки необходимо исследовать ряд документов:

– положение об оплате труда, о премировании в данном конкретном учреждении (коллективный договор);

– Главная книга;

– все формы годовой отчетности (Отчет (ф. 0503127), Отчет (ф. 0503137), Отчет о финансовых результатах деятельности (ф. 0503121), Баланс исполнения бюджета (ф. 0503130));

– Журнал операций расчетов по оплате труда;

– приказы по учреждению (о приеме на работу, выплате премий, увольнении и т.д.);

– штатные расписания;

– табеля учета использования рабочего времени и расчета заработной платы;

– карточки-справки по начислению заработной платы в разрезе конкретных работников (лицевые счета), расчетно-платежные ведомости, записка-расчет об исчислении среднего заработка;

– личные карточки (ф. Т-2) работников учреждений, учетные карточки научных работников (ф. Т-4).

Штатное расписание — для оформления структуры, штатного состава и штатной численности учреждения. Штатное расписание содержит перечень структурных подразделений, должностей, сведения о количестве штатных единиц, должностных окладах, надбавках и месячном фонде заработной платы. Утверждается приказом (распоряжением) руководителя или уполномоченным им лицом. Изменения в штатное расписание вносятся в соответствии с приказом (распоряжением) руководителя учреждения или уполномоченным им лицом.

Приказы (распоряжения) о приеме работника (работников) на работу— для оформления и учета сотрудников, принимаемых на работу по трудовому договору (контракту), составляются лицом, ответственным за прием на работу в учреждение. В приказах указываются наименование структурного подразделения, профессия (должность), испытательный срок, а также условия приема на работу и характер предстоящей работы (по совместительству, в порядке перевода из другой организации, для замещения временно отсутствующего работника и др.). Работника (работников) под расписку знакомят с приказом, подписанным руководителем или уполномоченным на это лицом. На основании приказа в трудовую книжку вносится соответствующая запись, заполняется в отделе кадров личная карточка, а в бухгалтерии открывается лицевой счет работника.

Учетная карточка научного, научно-педагогического работника применяется в научных, научно-исследовательских, научно-производственных, образовательных и других учреждениях и организациях, осуществляющих деятельность в сфере образования, науки и технологии, для учета научных работников. Заполняется на основании соответствующих документов (диплома доктора наук и кандидата наук, аттестата доцента, профессора и пр.), а также сведений, сообщенных о себе работником. На каждого научного и научно-педагогического работника ведется также личная карточка.

Карточка-справка — для регистрации справочных сведений о заработной плате работника, в которой, помимо общих сведений о нем, отражаются начисления сумм по всем видам оплат, удержанных сумм по видам и сумма к выдаче. Карточка-справка заполняется на основании расчетно-платежной ведомости.

Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы — ведется по установленной форме лицами, назначенными приказом по учреждению в целом или в разрезе структурных подразделений (отделов, факультетов, лабораторий и др.). В конце месяца работником, ответственным за ведение табеля, определяется общее количество дней (часов) явок, дней (часов) неявок, а также количество часов по видам переработок (замещение,

работа в праздничные дни, ночные часы и другие виды оплаты) с записью их в соответствующие графы. Заполненный табель и другие документы, оформленные соответствующими подписями, используются для составления Расчетно-платежной ведомости.

Записка-расчет об исчислении среднего заработка — для расчета среднего заработка и исчисления сумм оплаты за отпуск, компенсации при увольнении и в других случаях в соответствии с действующим законодательством. Сведения о виде отпуска, дате начала и конца, его продолжительности, периоде, за который предоставляется отпуск, фиксируются на основании приказа. Номер Записки-расчета соответствует номеру приказа, являющегося основанием для предоставления отпуска.

Остановимся более подробно на новой системе оплаты труда на примере образовательных учреждений.

Согласно Постановлению № 583 бюджетные учреждения с 1 декабря 2008 года производят оплату труда работников по-новому, так как они переводятся на новые системы оплаты труда. Единая тарифная сетка (ЕТС), на основе которой ранее производилась оплата труда, не в состоянии была учесть всех особенностей деятельности бюджетных учреждений. Специалисты, работающие в различных отраслях и имеющие разный уровень квалификации, получали одинаковую заработную плату, которая также не зависела от качества их работы. Это не способствовало стимулированию качественного и результативного труда.

Принципиальное отличие новой системы оплаты труда от оплаты труда на основе ЕТС состоит в том, что ею предусмотрено разделение должностей работников по видам экономической деятельности. Широкие полномочия передаются руководителям бюджетных учреждений в вопросах распределения фонда оплаты труда и найма тех специалистов, которые нужны в настоящий момент, в определении необходимого количества сотрудников для решения задач, стоящих перед учреждением.

В целях реализации Постановления № 583 Минздравсоцразвития были утверждены:

- профессиональные квалификационные группы;
- перечень выплат стимулирующего и компенсационного характера и разъяснения о порядке их установления;
- рекомендации по разработке федеральными государственными органами и учреждениями - главными распорядителями средств федерального бюджета примерных положений об оплате труда работников учреждений.

В свою очередь, федеральными органами и учреждениями - главными распорядителями средств федерального бюджета утверждены примерные положения об оплате труда работников по видам экономической деятельности и перечни основного персонала по видам экономической деятельности для определения размеров должностных окладов руководителей соответствующих учреждений.

Следует учитывать то, что в каждом учреждении будет своя система оплаты труда, со своими подходами к оценке труда работников и структуре штатного расписания, к установлению окладов.

Профессиональные квалификационные группы. В соответствии с Приказом Минздравсоцразвития России от 06.08.2007 № 525 «О профессиональных квалификационных группах и утверждении критериев отнесения профессий рабочих и должностей служащих к профессиональным квалификационным группам» все должности, применяемые в бюджетной сфере, должны быть сгруппированы в профессионально-квалификационные группы. В свою очередь, внутри каждой подобной группы должности могут быть сгруппированы по квалификационным уровням в зависимости от сложности выполняемых работ. Критерии отнесения должностей к профессионально-квалификационным группам приведены в данном приказе. Основным признаком таких критериев является образовательный уровень будущего работника.

Приказом Минздравсоцразвития России от 05.05.2008 № 216н утверждены профессиональные квалификационные группы должностей работников образования, согласно которым должности работников учебно-вспомогательного персонала подразделены на два уровня. К первому относятся такие должности, как вожатый, помощник воспитателя, секретарь учебной части.

Второй уровень, в свою очередь, подразделен на первые и вторые квалификационные уровни. К первому относятся дежурный по режиму, младший воспитатель. Ко второму - диспетчер образовательного учреждения, старший дежурный по режиму.

Профессиональная квалификационная группа должностей педагогических работников состоит из четырех *квалификационных уровней*.

К первому из них относят инструкторов по труду, физической культуре, музыкальных руководителей, старших вожатых.

Во второй квалификационный уровень включены инструктор-методист, концертмейстер, педагог дополнительного образования, педагог-организатор, социальный педагог, тренер-преподаватель.

К третьему квалификационному уровню относят воспитателей, мастеров производственного обучения, методистов, педагогов-психологов, старших инструкторов-методистов, старших педагогов дополнительного образования и старшего тренера-преподавателя.

К четвертому квалификационному уровню - преподавателей (за исключением должностей преподавателей, отнесенных к профессорско-преподавательскому составу), преподавателей-организаторов основ безопасности жизнедеятельности, руководителей физического воспитания, старших воспитателей, старших методистов, учителей, учителей-дефектологов, учителей-логопедов (логопедов).

Профессиональная квалификационная группа должностей руководителей структурных подразделений имеет три квалификационных уровня.

К первому квалификационному уровню отнесены заведующий (начальник) структурным подразделением: кабинетом, лабораторией, отделом, отделением, сектором, учебно-консультационным пунктом, учебной (учебно-производственной) мастерской и другими структурными подразделениями, реализующими общеобразовательную программу дополнительного образования детей (за исключением должностей руководителей структурных подразделений, отнесенных ко второму квалификационному уровню).

Второй квалификационный уровень объединяет следующие должности: заведующий (начальник) обособленным структурным подразделением, реализующим общеобразовательную программу и образовательную программу дополнительного образования детей, начальник (заведующий, директор, руководитель, управляющий): кабинета, лаборатории, отдела, отделения, сектора, учебно-консультационного пункта, учебной (учебно-производственной) мастерской, учебного хозяйства и других структурных подразделений образовательного учреждения (подразделения) начального и среднего профессионального образования (за исключением должностей руководителей структурных подразделений, отнесенных к третьему квалификационному уровню), старший мастер образовательного учреждения (подразделения) начального и (или) среднего профессионального образования.

К третьему квалификационному уровню отнесены начальник (заведующий, директор, руководитель, управляющий) обособленного структурного подразделения образовательного учреждения (подразделения) начального и среднего профессионального образования.

Для учреждений высшего и дополнительного профессионального образования приказом Минздравсоцразвития России от 05.05.2008 № 217н утверждены иные профессиональные квалификационные группы должностей работников. Например, профессиональные квалификационные группы должностей работников административно-хозяйственного и учебно-вспомогательного персонала разбиты на три квалификационных уровня, а должностей профессорско-преподавательского состава и руководителей структурных подразделений разделены на шесть квалификационных уровней.

Кроме того, приказами Минздравсоцразвития России от 29.05.2008 № 247н и 248н утверждены профессиональные квалификационные группы общепрофессиональных должностей руководителей, специалистов и служащих и профессиональные квалификационные группы общепрофессиональных профессий рабочих.

Приказом Минздравсоцразвития России от 29.12.2007 № 818 утвержден Перечень видов выплат стимулирующего характера в федеральных бюджетных учреждениях и разъяснения о порядке установления выплат стимулирующего характера в федеральных бюджетных учреждениях. Этот перечень небольшой и предусматривает следующие *виды стимулирующих выплат*:

- за интенсивность и высокие результаты работы;

- за качество выполняемых работ;
- за стаж непрерывной работы;
- за выслугу лет;
- премиальные выплаты по итогам работы.

Кроме выплат стимулирующего характера, Минздравсоцразвития приказом от 29.12.2007 № 822 утвердил также Перечень *выплат компенсационного характера* в федеральных бюджетных учреждениях и разъяснения о порядке установления выплат компенсационного характера в федеральных бюджетных учреждениях:

- выплаты работникам, занятым на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда;
- выплаты за работу в местностях с особыми климатическими условиями (районный коэффициент, за пустынную, высокогорный коэффициент, «северные» надбавки);
- выплаты за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных (при выполнении работ различной квалификации, совмещении профессий (должностей) (а также за расширение зоны обслуживания и за работу вместо временно отсутствующего работника), при сверхурочной работе, работе в ночное время и при выполнении работ в других условиях, отклоняющихся от нормальных (например, за работу с детьми, имеющими отклонения в физическом развитии));
- надбавки за работу со сведениями, составляющими государственную тайну, их засекречиванием и рассекречиванием, а также за работу с шифрами.

Цель данных рекомендаций - оказание практической помощи при разработке примерных положений об оплате труда работников подведомственных федеральных бюджетных учреждений. В рекомендациях приведены структура и содержание положения. Например, в положениях должны присутствовать следующие главы: общие положения, порядок и условия оплаты труда, условия оплаты труда руководителя, его заместителей, главного бухгалтера, другие вопросы оплаты труда или заключительные положения.

В главе, посвященной основным условиям оплаты труда, следует предусмотреть порядок применения и размеры минимальных окладов (ставок) работников, повышающих коэффициентов к окладу по занимаемым должностям. Минимальные размеры окладов (ставок) работников по соответствующим профессиональным квалификационным группам рекомендовано устанавливать с учетом требований к профессиональной подготовке и уровню квалификации, которые необходимы для осуществления деятельности, и не ниже действующих на период введения новых систем оплаты труда тарифных ставок (окладов), установленных на основе ЕТС. После чего на основании расчетов по объемам имеющегося бюджетного финансирования может быть произведена их корректировка в сторону повышения.

Размеры повышающих коэффициентов к минимальным окладам по соответствующим профессиональным квалификационным группам

рекомендовано рассчитывать на основе дифференциации типовых должностей, включаемых в штатное расписание, соответствующих уставным целям учреждений и содержащихся в определенных разделах Единого тарифно-квалификационного справочника работ и профессий рабочих и Единого квалификационного справочника должностей руководителей, специалистов и служащих. Повышающий коэффициент к минимальному окладу (ставке) по соответствующим профессиональным квалификационным группам может быть установлен работнику с учетом уровня его профессиональной подготовки, сложности, важности выполняемой работы, степени самостоятельности и ответственности при выполнении поставленных задач, стажа работы в учреждении и других факторов.

В отношении компенсационных выплат указано, что конкретные размеры коэффициентов, процентных надбавок и условия их применения определяются в соответствии с законодательством Российской Федерации. Данные выплаты, установленные в процентном выражении, применяются к минимальному окладу (ставке) по соответствующим профессиональным квалификационным группам (без учета повышающих коэффициентов).

В подраздел "Стимулирующие выплаты" следует включать перечень, то есть конкретные наименования стимулирующих выплат и размеры, которые рекомендовано устанавливать в процентном отношении к минимальным окладам (ставкам) по соответствующим профессиональным квалификационным группам.

Письмом от 28.08.2008 г. № 1686/12-16 «О новой системе оплаты труда» для подведомственных образовательных учреждений каждого уровня образования разработаны перечни показателей стимулирования и эффективности их работы.

Например, для выплаты стимулирующего характера профессорско-преподавательскому составу высших учебных заведений предусмотрены следующие показатели (табл. 7).

Таблица 7 - Выплаты стимулирующего характера профессорско-преподавательскому составу высших учебных заведений

| Выплата стимулирующего характера | Показатель |
|--|---|
| За заинтересованность и высокие результаты работы, за качество выполняемых работ, премиальные выплаты по итогам работы | <ul style="list-style-type: none"> - использование инновационных технологий в сфере развития образования и науки в образовательном учреждении; использование новейших образовательных и информационных технологий в учебном процессе; - ведение активной методической работы по формированию учебных планов; - разработка новых образовательных программ, связанных с внедрением новых направлений и специальностей; - наличие учебников и учебно-методических пособий и разработок, созданных преподавателями образовательного учреждения; |

| | |
|---|---|
| | <ul style="list-style-type: none"> - качество преподавания предмета на основе рейтинговой оценки службы качества образовательного учреждения; - качество подготовки студентов, слушателей и обучающихся в образовательном учреждении; - качество работы преподавательского коллектива кафедр вуза на основе рейтинговой оценки службы качества образовательного учреждения; - подготовка студентов и учащихся, завоевавших призовые места в международных, общероссийских и других не менее значимых конкурсах и олимпиадах; - подготовка студентов из числа стипендиатов Правительства РФ или Президента РФ; - высокий профессионализм и качество выполняемой работы |
| За стаж непрерывной работы, выслугу лет | не предусматривается |

Показателями стимулирования основного персонала федеральных государственных образовательных учреждений среднего профессионального образования, в частности, являются следующие (табл. 8).

Таблица 8 - Показателями стимулирования основного персонала федеральных государственных образовательных учреждений среднего профессионального образования

| Выплата стимулирующего характера | Показатели |
|--|--|
| За интенсивность и высокие результаты работы | <ul style="list-style-type: none"> - участие во внедрении инновационной образовательной программы в образовательном учреждении в рамках приоритетного национального проекта "Образование"; - участие в создании и функционировании экспериментальной площадки, ресурсного центра на базе образовательного учреждения; - участие в выполнении контрольных цифр приема в образовательное учреждение; - участие в реализации программ непрерывного профессионального образования; - подготовка победителей (призеров) всероссийских (региональных) олимпиад, смотров, конкурсов и др.; - выполнение дополнительной работы по другой профессии (должности) или исполнение обязанностей временно отсутствующего работника |
| За качество выполняемых работ | <ul style="list-style-type: none"> - не менее 75% от общего числа обучающихся, получивших положительные оценки при прохождении промежуточной аттестации за курс обучения; - превышение плановой наполняемости в группах (подгруппах); - не более 10% от общего числа обучающихся, отчисленных до окончания срока обучения по неуважительной причине; |

| | |
|---|--|
| | <ul style="list-style-type: none"> - создание учебно-методических комплексов, учебно-программной документации, учебных пособий, электронных учебников, имеющих положительные рецензии; - руководство курсовыми и дипломными работами (проектами), получившими реальные практические результаты; - использование современных образовательных технологий (в том числе инновационных, информационных) и оборудования, новых форм организации учебного процесса |
| За стаж непрерывной работы, выслугу лет | Ежемесячная надбавка к должностному окладу: <ul style="list-style-type: none"> а) при стаже от 5 до 10 лет - на 10%; б) при стаже от 10 до 15 лет - на 15%; в) при стаже от 15 до 20 лет - на 20%; г) при стаже свыше 20 лет - на 30% |
| Премияльные выплаты по итогам работы | <ul style="list-style-type: none"> - не менее 75% от общего числа выпускников, получивших положительные оценки при прохождении итоговой аттестации; - не менее 25% от общего числа выпускников, получивших повышенные разряды; - не менее 50% от общего числа выпускников, трудоустроенных по полученной профессии; - участие в развитии предпринимательской и иной приносящей доход деятельности; - организация и проведение среди обучающихся различных культурно-массовых, спортивных и других мероприятий; - участие в развитии научно-технического творчества обучающихся |

Согласно Постановлению № 583 главные распорядители средств федерального бюджета вправе централизовать до 5% лимитов бюджетных обязательств, предусмотренных на оплату труда работников бюджетных учреждений.

Письмом № 1686/12-16 утверждены критерии оценки эффективности работы высших учебных заведений, структур послевузовского профессионального образования, научно-исследовательских подразделений и подразделений дополнительного профессионального образования (табл. 9).

Таблица 9 - Критерии оценки эффективности работы высших учебных заведений

| Показатели | Критерии |
|---------------------------------|--|
| Качество подготовки | <ul style="list-style-type: none"> - эффективность внутривузовской системы обеспечения качества образования; - уровень организации научно-исследовательской работы студентов |
| Содержание и уровень подготовки | Соответствие учебных планов и программ учебных дисциплин требованиям государственных образовательных стандартов по уровню и содержанию |
| Качество подготовки | <ul style="list-style-type: none"> - уровень требований, предъявляемых к абитуриентам; - соответствие качества подготовки обучающихся и выпускников требованиям государственных образовательных стандартов; - эффективность внутривузовской системы обеспечения |

| | |
|---|--|
| | <p>качества образования;</p> <ul style="list-style-type: none"> - уровень организации научно-исследовательской работы студентов; - востребованность выпускников |
| Реализация программ послевузовского профессионального образования (ППО) | <ul style="list-style-type: none"> - наличие внутривузовского положения о ППО; - количество отраслей наук, по которым осуществляется подготовка аспирантов, докторантов; - количество специальностей, по которым осуществляется подготовка аспирантов, докторантов; - количество обучающихся за счет средств федерального бюджета аспирантов, докторантов; - количество обучающихся за счет юридических и физических лиц аспирантов, докторантов; - количество обучаемых аспирантов, докторантов - граждан иностранных государств; - доля защитившихся в срок аспирантов, докторантов; - количество обучаемых, выбывших до конца срока обучения аспирантов, докторантов. |

Эффективность работы подведомственных федеральных образовательных учреждений среднего профессионального образования оценивают, в частности, по следующим критериям (табл. 10).

Таблица 10 - Критерии эффективности работы подведомственных федеральных образовательных учреждений среднего профессионального образования

| Показатели | Критерии |
|---|--|
| Соответствие деятельности образовательного учреждения уставу и нормативно-правовым документам | <ul style="list-style-type: none"> - наличие и качество уставных и иных документов (устав, учредительный договор, локальные акты, лицензия, свидетельство о государственной аккредитации, программа развития, план работы образовательного учреждения, учебно-программная документация); - наличие общественной системы управления образовательным учреждением (совет, наблюдательный совет, попечительский совет и так далее) |
| Уровень организации управления и контроля за учебно-воспитательным процессом, качество подготовки выпускников | <ul style="list-style-type: none"> - выполнение контрольных цифр приема обучающихся; - полнота выполнения учебных планов и программ; - количество обучающихся, получивших повышенные и пониженные разряды, дипломы (свидетельства) с отличием, отчисленных до окончания срока обучения по неуважительной причине (в процентах к общему числу); - результаты итоговой государственной аттестации; участие во всероссийских и региональных олимпиадах, смотрах, конкурсах; - процент охвата обучающихся дополнительным образованием; наличие концепции воспитательной |

| | |
|---|--|
| | работы; - процент охвата обучающихся кружковой и спортивно-массовой работой; - наличие студенческого самоуправления. |
| Уровень организации управления и контроля за всеми подразделениями учреждения | - наличие в плане работы: разделов по организации управления и контроля за деятельностью филиала(ов), бухгалтерской службы, службы по обеспечению безопасности учреждения, учебного хозяйства, общежития, хозрасчетного участка и так далее; - наличие документов о разграничении компетенции между административно-управленческим персоналом и осуществление контроля за деятельностью всех подразделений образовательного учреждения; - процент внебюджетных средств к бюджетным средствам |
| И другие показатели и критерии | |

4. Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками и расчетов по коммунальным услугам

Расчеты учреждения с поставщиками и подрядчиками за поставленные материальные ценности, оказанные услуги, выполненные работы учитываются на счете 030200000 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При проверке расчетов с поставщиками и подрядчиками следует руководствоваться следующими законодательными и нормативными актами:

- Бюджетный кодекс Российской Федерации;
- Гражданский кодекс Российской Федерации;
- Федеральный закон № 129-ФЗ;
- Указания о порядке применения бюджетной классификации;
- постановление Правительства Российской Федерации на соответствующий год «О мерах по реализации Федерального закона «О федеральном бюджете на соответствующий год»;
- приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (последняя редакция от 29.03.2017);
- Инструкция 157н;
- постановление Правительства Российской Федерации от 04.04.2000 г. № 294 «Об утверждении Порядка расчетов за электрическую, тепловую энергию и природный газ»;
- письмо Министерства финансов Российской Федерации от 16.12.2002 г. № 03–01–01/18/469.

В процессе проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками необходимо исследовать следующие документы:

- Баланс исполнения бюджета;
- Приложение к Балансу;
- Отчет о финансовых результатах деятельности;
- Главная книга;
- Журнал операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками;
- Договоры поставки (купли–продажи, оказания услуг);
- Первичные документы (выписки банка, счета, счета-фактуры, платежные поручения, документы по движению материальных ценностей (приходные ордера, накладные, товарно-транспортные накладные, декларация по НДС и другие).

Основные вопросы проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками:

- проверка заключенных договоров с целью правовой оценки в соответствии с действующим законодательством;
- наличие первичных документов в соответствии с действующими требованиями, в случаях сомнений сделать запрос и получить подтверждение;
- наличие просроченной дебиторской и кредиторской задолженности, своевременность, правильность списания и отражение в учете;
- проверка реальности дебиторской и кредиторской задолженности (проведение встречных проверок по поставщикам и подрядчикам с целью подтверждения достоверности предъявленных документов и числящейся задолженности по учету учреждения);
- проверка полноты оприходования материальных ценностей (проведение инвентаризации);
- проверка полноты и своевременности выполнения договорных обязательств.

В соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации «О мерах по реализации Федерального закона «О Федеральном бюджете на соответствующий год» в размере 100 процентов суммы договоров (контрактов) допускается авансирование платежей за услуги связи и подписку на печатные издания, на обучение на конкурсах повышения квалификации, приобретение авиа и железнодорожных билетов, билетов для проезда городским пригородным транспортом, а также путевок на санаторно-курортное лечение; в размере 30 процентов суммы договора, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации, по остальным договорам (контрактам).

Аналитический учет расчетов с поставщиками за поставленные материальные ценности, оказанные услуги ведется в Журнале операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками либо в Карточке учета средств и расчетов.

Главная книга проверяется арифметически и на соответствие оборотов по корреспондирующим счетам.

Главная книга сверяется с данными Журнала операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками, который проверяется арифметически, на

правильность и своевременность оформления, на соответствие оборотов по корреспондирующим счетам.

Журнал операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками сверяется с данными первичных документов по движению материальных ценностей, счетами–фактурами и выписками банка.

Для подтверждения данных Журнала операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов необходимо проверить накладные, приходные ордера, акты приемки и т.д.

Первичные документы по движению материальных ценностей проверяются на правильность составления и оформления, на соответствие счетам–фактурам и договорам.

Проверяются договоры купли–продажи и договоры поставки. Наличие договоров поставки (купи–продажи и т.п.) позволяет регулировать отношения с поставщиками в случаях ненадлежащего исполнения условий договоров.

Остановимся подробнее на основных моментах проверки расчетов за коммунальные услуги. Проверка состояния расчетов по коммунальным услугам начинается с изучения документов, которые служат основанием для осуществления расчетов между бюджетным учреждением и поставщиком коммунальных услуг. Таким документом является договор поставки услуги, заключенный в соответствии с нормами российского законодательства. Порядок заключения и требования в отношении договора энергоснабжения содержатся в § 6 "Энергоснабжение" гл. 30 Гражданского кодекса Российской Федерации, в отношении остальных договоров на оказание коммунальных услуг - в иных параграфах этой главы.

Кроме договоров на поставку коммунальных услуг в бюджетной организации должны быть в наличии все необходимые первичные документы и прочие документы, подтверждающие понесенные ею расходы (счета-фактуры, платежные поручения, акты сверки расчетов и др.).

Далее следует отметить, что особенности проверки расчетов по оплате коммунальных услуг заключаются в специфике проверяемого участка.

Во-первых, оплата коммунальных услуг производится по коду классификации операций сектора государственного управления (далее - КОСГУ) 223 "Коммунальные услуги". Указанная подстатья (223) является так называемой защищенной статьей, и договоры по коммунальным услугам подлежат учету в органах казначейства.

Во-вторых, бюджетники пользуются коммунальными услугами по специальному тарифу. В ходе проверки ревизор обращает внимание на правильность применения тарифов. Тарифы на электро- и теплоэнергию устанавливают региональные энергетические комиссии субъекта Российской Федерации, на природный газ - Федеральная служба по тарифам, на воду - органы местного самоуправления. Потребление коммунальных услуг производится в пределах лимитов бюджетных обязательств по бюджетному тарифу, все, что сверх, оплачивается за счет внебюджетных средств по

тарифу коммерческому либо, если нет внебюджетных средств, после внесения изменений в бюджетную смету учреждения.

В ходе проверки первичных документов могут быть выявлены нарушения полноты и своевременности принятия к учету оказанных учреждению услуг. Нарушения подтверждаются данными первичных документов в сравнении их с данными регистров бюджетного учета, прежде всего с журналом операций расчетов с поставщиками и подрядчиками и журналом операций с безналичными денежными средствами.

В зависимости от масштаба деятельности учреждения проверка данных операций проводится сплошным или выборочным методом. Выборка на этом участке осуществляется путем непредставительной выборки в зависимости от предмета договоров, их стоимости и прочих факторов. При этом ревизор сверяет данные первичных приходных документов с договорами на поставку с тем или иным поставщиком. Затем он проверяет наличие счетов-фактур от поставщиков по каждой конкретной сделке по журналу регистрации счетов-фактур или отражение операций в журнале операций расчетов с поставщиками и подрядчиками либо карточке учета средств и расчетов.

При проверке своевременности отражения в бюджетном учете оказанных услуг ревизор может выявить расхождения между датами совершения хозяйственных операций и их регистрации в учете. При этом обязательно устанавливаются причины возникновения расхождений, а именно: какой они носят характер - разовый или систематический.

По каждому нарушению должно быть получено объяснение либо от главного бухгалтера, либо от бухгалтера, ответственного за ведение участка, по которому найдено нарушение.

Как правило, документация (первичные учетные документы) по операциям, по которым были обнаружены расхождения, проверяется особенно внимательно. Результаты проверки отражаются в акте проверки. Информация по тем операциям, по которым документов нет либо они оформлены неверно (отдельные реквизиты отсутствуют либо в документах есть исправления), учитывается при дальнейшей проверке отражения этих операций на счетах учета.

В ходе проверки расчетов по оплате коммунальных услуг исследуется график документооборота и его соблюдение.

Следует иметь в виду, что работы по ремонту и восстановлению эффективности функционирования коммунальных инженерных систем и коммуникаций, осуществляемые сверх регламентированных условиями поставки коммунальных услуг перечня работ (технологических нужд), нужно оплачивать по подстатье 225 "Работы, услуги по содержанию имущества" КОСГУ.

При проверке состояния расчетов ревизор необходимо обратить внимание на:

- точность оформления денежно-расчетных документов (платежных поручений) при оплате оказанных учреждению коммунальных услуг;

- своевременность отражения в бюджетном учете и правильность отражения на счетах учета расходов операций по поставке и оказанию коммунальных услуг бюджетному учреждению.

Планом счетов бюджетного учета согласно Инструкции № 157н предусмотрен учет авансов на счете 206 06 000 "Расчеты по выданным авансам", однако следует иметь в виду, что:

- в силу ст. 544 Гражданского кодекса Российской Федерации оплата энергии производится за фактически принятое абонентом количество энергии в соответствии с данными учета энергии, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или соглашением сторон.

Следовательно, бюджетные учреждения могут применять счет 0 206 06 000 лишь в исключительных случаях (например, неправильные расчеты поставщиком коммунальных услуг стоимости предоставленной услуги в счете-фактуре с последующим представлением уточненного документа или авансовые платежи в пределах установленных законодательством размеров оплаты технологического присоединения к сетям водоснабжения, водоотведения, электроснабжения и др.).

Учет расчетов за поставленные коммунальные услуги осуществляется на счете 0 302 06 000 "Расчеты по оплате коммунальных услуг".

При проверке обращается внимание на правильность оформления и ведения аналитического учета расчетов с поставщиками коммунальных услуг за оказанные услуги в журнале операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками или карточке учета средств и расчетов.

В ходе таких контрольных мероприятий могут быть выявлены нарушения в части отсутствия аналитического учета либо ведения аналитического учета не в журнале операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками или карточке учета средств и расчетов, а иным способом.

Проверка реальности дебиторской и кредиторской задолженности - один из этапов проверки расчетов. Нарушения при расчетах могут быть как простыми (например, предъявление в качестве оправдательных документов актов и счетов фиктивных фирм, что легко выявляется в ходе инвентаризации и сверок расчетов), так и очень сложными, которые почти невозможно обнаружить в ходе проверки, когда мошенничество осуществляется по взаимной договоренности должностных лиц обеих сторон сделки в целях обеспечения неверных кассовых выплат.

Ревизор в ходе проверки должен убедиться в том, что за проверяемый период не было случаев перекрытия кредиторской задолженности перед одним контрагентом дебиторской задолженностью другого. Кроме того, суммы кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности должны быть своевременно списаны с баланса учреждения.

В результате контрольных мероприятий может быть установлена нереальность числящейся в учреждении задолженности. Нереальность задолженности или, иными словами, недостоверность данных о дебиторской и кредиторской задолженности в бюджетной отчетности может быть выявлена также в ходе встречной проверки организации - поставщика

коммунальных услуг. По результатам встречной проверки составляется акт встречной проверки, который либо подтверждает данные бюджетного учета учреждения (то есть их достоверность), либо опровергает их. При этом такой акт должен содержать описание выполненной работы и выявленных нарушений по вопросам, по которым проводилась встречная проверка, с указанием в акте реквизитов документов, подтверждающих нарушения, с приложением их копий к акту встречной проверки. Пунктом 102 Административного № 75н, определено, что копии документов, подтверждающих выявленные в ходе встречной проверки финансовые нарушения, заверяются подписью руководителя проверенной организации или должностного лица, уполномоченного руководителем проверенной организации, и печатью проверенной организации. Исходя из этого представители Росфиннадзора и его территориальных органов имеют право потребовать от проверяемого учреждения заверения копий любых документов в рамках проводимой проверки.

В ходе проверки правильности списания дебиторской задолженности ревизор должен выяснить, были ли в течение проверяемого периода случаи списания дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности либо нереальной к взысканию. Данная задолженность списывается с баланса учреждения по истечении трех лет с момента последнего подтверждения указанной задолженности на забалансовый счет 04 "Списанная задолженность неплатежеспособных дебиторов", на котором учитывается в течение пяти лет с момента ее списания с баланса для наблюдения за возможностью взыскания задолженности в случае изменения имущественного положения должников. Суммы, полученные в погашение такой задолженности, списываются с этого счета и подлежат перечислению в доход соответствующего бюджета. Аналитический учет по счету 04 ведется в карточке учета средств и расчетов с указанием фамилии, имени и отчества должника или реквизитов юридических лиц.