УТВЕРЖДЕНА

распоряжением Контрольно-счетной

комиссии Сергиево-Посадского муниципального района

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| от | **17.10.2013** | № | **66** |

**МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ ПРОВЕРКИ**

**ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПОЛУЧАТЕЛЕЙ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ (УЧРЕЖДЕНИЙ)**

Учреждение - это организация, созданная органами государственной власти РФ, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность которой финансируется из соответствующего бюджета на основе сметы доходов и расходов. Целью проверки является определение законности, эффективности и рациональности использования бюджетных средств Сергиево-Посадского муниципального района, предназначенных для обеспечения функционирования учреждений.

Для реализации поставленных целей в ходе проверки необходимо выполнить следующие задачи:

- соответствие осуществляемой деятельности учреждения нормативным правовым актам, а также учредительным документам;

- правильность составления сметы доходов и расходов, обоснованность расчетов к ним;

- анализ исполнения смет доходов и расходов;

- контроль за целевым, эффективным и рациональным использованием бюджетных средств и муниципального имущества, а также средств территориальных государственных внебюджетных фондов;

- анализ законности осуществляемой учреждением предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, а также полноту и правильность отражения этой деятельности в бухгалтерском учете и отчетности;

- правильность организации и ведения бухгалтерского учета, достоверность и своевременность ее представления.

Проведению проверки предшествуют тщательная подготовка - изучение имеющихся плановых, отчетных данных и материалов, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность учреждения.

При проведении проверки необходимо руководствоваться нормативными документами, локальными актами учреждения. К основным документам относятся:

- Бюджетный кодекс РФ;

- Гражданский кодекс РФ;

- Трудовой кодекс РФ;

- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;

- Указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утвержденные приказами Минфина РФ, на соответствующий год;

- Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, утвержденные приказами Минфина РФ, на соответствующий год;

- Инструкция по бюджетному учету, утвержденная приказами Минфина РФ от 16.12.2010 N 174н ;

- Приказы Минфина РФ об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению и другие нормативные акты;

- иные федеральные, региональные и муниципальные нормативные акты.

Информационной основой для проведения проверки являются:

- учредительные и иные документы, характеризующие организационно-правовую форму и структуру проверяемого объекта;

- информационные материалы и документы, полученные по запросам Контрольно-счетной комиссии Сергиево-Посадского муниципального района;

- экономическая, правовая и статистическая информация о деятельности проверяемого учреждения;

- документы, полученные в ходе проверки, в том числе первичные документы по ведению финансово-хозяйственной деятельности.

**1. Анализ нормативной правовой базы и учредительных документов, регулирующих деятельность учреждения**

При анализе нормативной правовой базы необходимо обратить внимание на следующее:

- наличие и правильность применения законодательных и иных нормативных правовых актов, регламентирующих организационную и финансово-хозяйственную деятельность учреждения;

- законность и целесообразность содержания учреждения за счет средств бюджета городского округа и внебюджетных средств;

- соответствие организационной и финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения его учредительным документам.

В ходе контрольного мероприятия также необходимо проверить наличие в учреждениях соответствующих документов на право осуществления деятельности (лицензии, свидетельства о государственной аккредитации и аттестации).

**2. Проверка составления, утверждения и исполнения**

**сметы доходов и расходов**

Бюджетные учреждения любой ведомственной принадлежности используют бюджетные средства в соответствии с утвержденной сметой доходов и расходов. Правильность составления сметы и ее исполнения влияет на рациональное и эффективное использование бюджетных средств, вследствие этого контроль данного направления финансовой деятельности учреждения является одним из важнейших этапов проверки расходования бюджетных средств.

В ходе контрольного мероприятия устанавливается:

- наличие в организации сметы доходов и расходов и обоснованных расчетов к ней как в части бюджетных, так и внебюджетных средств (статьи 161, 221 БК РФ, п. 2,3 ст. 1 Закона N 129-ФЗ);

- наличие структуры сметы доходов и расходов. Должны быть отражены все доходы, получаемые как из бюджета, так и из других источников, включая расходной части бюджетной сметы определяется действующей бюджетной классификацией;

- утверждение сметы в установленном порядке, а также внесение изменений и дополнений в нее (статьи 158, 161,162 БК РФ);

- поступление и расходование средств федерального бюджета, выделенных на содержание организации, соответствие первичных документов данным отчетности.

**Составление сметы доходов и расходов, обоснованность расчетов к ней, а также ее утверждение**

Бюджетные организации расходуют муниципальные средства по целевому назначению, что предполагает строгое соблюдение финансовой дисциплины. Основным плановым финансовым документом, в котором отражаются объем, целевое направление и поквартальное распределение средств, выделяемых из бюджета на содержание учреждения, является смета доходов и расходов.

В ходе проверки необходимо выяснить полноту отражения всех доходов учреждения, получаемых как из бюджета и территориальных государственных внебюджетных фондов, так и от осуществления предпринимательской деятельности, в том числе доходов от оказания платных услуг, других доходов, получаемых от использования муниципальной собственности, закрепленной за учреждением на праве оперативного управления, и иной деятельности.

Составление и исполнение сметы доходов и расходов осуществляется в разрезе кодов:

1) главного распорядителя бюджетных средств;

2) раздела, подраздела, целевой статьи и вида расходов;

3) классификации операций сектора государственного управления, относящихся к расходам бюджетов.

Предусмотренные в сметах ассигнования являются предельными, и расходование сверх этих сумм учреждениям не разрешается. Также учреждениям запрещено использовать бюджетные средства на цели, не предусмотренные сметой.

Форма сметы, основные показатели, по которым она составляется, утверждается вышестоящим главным распорядителем бюджетных средств. Утверждение сметы расходов бюджетного учреждения производится после утверждения соответствующего бюджета, из которого оно финансируется. Приказом Минфина РФ от 20.11.2007 N 112н «Об общих требованиях к порядку составления, утверждения и ведения бюджетных смет казенных учреждений» предусмотрено:

- смета учреждения, являющегося главным распорядителем средств бюджета, утверждается руководителем главного распорядителя средств бюджета;

- смета учреждения, не являющегося главным распорядителем средств бюджета, утверждается руководителем главного распорядителя средств бюджета, если иной порядок не предусмотрен главным распорядителем средств бюджета.

Руководитель главного распорядителя средств бюджета вправе в установленном им порядке предоставить руководителю распорядителя средств бюджета право утверждать сметы учреждений, находящихся в его ведении. Руководитель главного распорядителя средств бюджета вправе утверждать свод смет учреждений, представленный ему распорядителем средств бюджета.

В смете учреждения отражаются:

- реквизиты учреждения;

- свод расходов;

поступления от иной приносящей доход деятельности. Структура доходной и- свод доходов;

- производственные показатели учреждения;

- расчеты и обоснования расходов и доходов.

Итак, смета - это утвержденный в установленном порядке финансовый акт, определяющий объем и целевое направление бюджетных ассигнований.

Кроме того, с 1 января 2010 года Бюджетным кодексом (ст. 69.2) введено планирование бюджетных ассигнований на основе задания учредителя в обязательном порядке. Наряду с бюджетными учреждениями задания учредителя устанавливаются и автономным учреждениям.

Муниципальное задание - это документ, устанавливающий требования к составу, качеству, объему (содержанию), условиям, порядку и результатам оказываемых муниципальных услуг (выполнения работ) (ст. 6 БК РФ).

Целью разработки и установления заданий является предоставление услуг (выполнение работ) для выполнения предусмотренных законодательством Российской Федерации функций государства в области науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта.

С использованием задания учредитель сможет более рационально осуществлять финансирование предоставления услуг населению, увеличивая задания тем учреждениям, которые обеспечивают предоставление услуг более высокого качества. Введение конкурентных начал в распределение бюджетных средств будет стимулировать учреждения к повышению качества своей деятельности.

Доведение заданий, финансовое обеспечение которых рассчитано на нормативной основе, позволяет связать финансирование учреждений с конкретными, реально измеримыми показателями, стимулирующими повышение качества предоставляемых услуг (выполняемых работ).

Бюджетным кодексом (п. 1 ст. 69.2) с учетом последних изменений определено, что задание должно содержать:

- выписку из реестра расходных обязательств;

- показатели, характеризующие состав, качество и объем (содержание) оказываемых услуг (выполнение работ);

- порядок контроля за исполнением муниципального задания;

- требования к отчетности;

- порядок оказания услуг (выполнение работ);

- категории физических (юридических) лиц - потребителей услуг;

- предельные цены (тарифы) на оплату услуг или порядок их установления.

Согласно ст. 70 БК РФ бюджетные средства для обеспечения выполнения функций учреждений расходуются по следующим направлениям:

- оплата труда работников учреждений - денежное содержание (денежное вознаграждение, денежное довольствие, заработную плату) работников органов местного самоуправления, лиц, замещающих муниципальные должности, муниципальных служащих, иных категорий работников; командировочные и иные выплаты в соответствии с трудовыми договорами (служебными контрактами, контрактами) и законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации и муниципальными правовыми актами;

- оплата поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг для муниципальных нужд;

- уплата налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации;

- возмещение вреда, причиненного учреждением при осуществлении его деятельности.

Статьи бюджетной классификации жестко привязаны к определенным целям расходов, что обеспечивает действенный механизм контроля целевого назначения расходов.

Составление смет учреждений позволяет решать задачи:

- обеспечения учреждений финансированием;

- анализа предполагаемых проектов расходов и отчетов об использовании средств;

- контроля за эффективным и экономным расходованием средств.

При проведении проверки составления сметы доходов и расходов учреждения рассматриваются вопросы:

- составление сметы (по бюджетным средствам и средствам, полученным от приносящей доход деятельности);

- расчет (обоснование) составляющих сметы;

- своевременное утверждение сметы;

- внесение изменений в смету (должно быть обоснованным);

- ведение бюджетного учета лимитов бюджетных обязательств.

В таблице перечислены расходы в разрезе наиболее часто используемых подстатей бюджетной классификации.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Код классификации сектора государственного управления | Перечень документов, необходимых в расчетах | Применяемый метод планирования объема расходов |
| 211 «Заработная плата» | Штатное расписание (утв. главным распорядителем), ее сопоставление с нормативными показателями по численности, а также с фактической численностью.  Нормативный акт (акты), регламентирующий систему оплаты труда.  Приказы (справки о коэффициентах и надбавках) | Нормативный |
| 212 «Прочие выплаты» | Штатное расписание.  Нормативный акт (акты), регламентирующий выплаты компенсаций.  План повышения квалификации, данные о среднегодовом количестве командировок (для части расчета суточных при командировках) | Нормативный |
| 213 «Начисления на выплаты по оплате труда» | С 01.01.2010 Федеральный закон от 24.07.2009 № 212 –ФЗ (ред. от 02.07.2013) «О страховых взносах в ПФ РФ, ФСС РФ, ФФОМС» | Нормативный |
| 221 «Услуги связи» | Размер абонентской платы за телефон, за пользование Интернетом, стоимость радиоточки, стоимость одного почтового отправления, стоимость конвертов и знаков почтовой оплаты.  Количество телефонных точек, радиоточек, среднегодовое количество почтовых отправлений.  Данные о сложившихся расходах по услугам телефонной связи, почтовым услугам | Метод индексации |
| 222 «Транспортные услуги» | План повышения квалификации, данные о среднегодовом количестве командировок (для части расчета проезда в командировки).  Стоимость проезда до пункта командировки и средняя по области или региону.  Данные о среднегодовых расходах по найму транспорта.  Стоимость проездных билетов, количество экспедиторов и др. | Метод индексации |
| 223 «Коммунальные услуги» | Сведения о потребности в энергетических ресурсах (теплоэнергия, газ, уголь, мазут) и воде в натуральном выражении.  Сведения о количестве приборов учета воды.  Данные о тарифах на коммунальные услуги | Метод индексации |
| 224 «Арендная плата за пользование имуществом» | Количество арендуемых зданий и сооружений.  Площадь арендуемых помещений.  Ставки арендной платы | Метод индексации, с учетом изменения арендуемых площадей, проведения независимой оценки |
| 225 «Работы и услуги по содержанию имущества» | План капитального, текущего ремонта зданий и сооружений.  План ремонта коммунальных систем. Количество легковых автомобилей.  Расчет стоимости техобслуживания одного автомобиля.  Перечень работ по текущему ремонту автомобиля (усредненный по данным прошлых лет), стоимость текущего ремонта одного автомобиля в год.  Данные по среднегодовым расходам на профилактику и заправку оргтехники.  Данные о количестве договоров на техническое и аварийное обслуживание помещений, на техническое обслуживание газопроводов, дератизацию, дезинсекцию и т.п., сведения о тарифах на данные виды услуг и др. | Метод индексации |
| 226 «Прочие работы и услуги» | План повышения квалификации, данные о среднегодовом количестве командировок (для расчета оплаты проживания в командировках).  Данные о количестве автомобилей, мощности двигателя для расчета платежей ОСАГО.  План информатизации учреждения. Сведения о заключенных договорах на вневедомственную охрану.  План подписки на периодические издания и др. | Метод индексации |
| 262 «Пособия по социальной помощи населению» | Количество человек, которым производится выплата пособий и денежных компенсаций.  Нормативный акт о планируемом сокращении численности и штате учреждения; количество человек, которым будет выплачено выходные пособие.  Количество человек, которым производится выплата ежемесячного пособия на ребенка и акт, регламентирующий размер пособия. | Нормативный |
| 263 «Пенсии, пособия, выплачиваемые организациями сектора государственного управления» | Количество человек, которым производится выплата пенсий, пособий.  Нормативный акт (акты), регламентирующий размер пособия | Нормативный |
| 290 «Прочие расходы» | Налоговый кодекс, иные нормативные документы, регламентирующие уплату налогов, сборов, пошлин, плату за выдачу лицензий в бюджеты всех уровней | Нормативный |
| 310 «Увеличение стоимости основных средств» | Нормы обеспеченности основными средствами (утв. главным распорядителем (распорядителем).  Сведения о фактической обеспеченности основными средствами.  Сведения о ценах на объекты основных средств | Плановый |
| 340 «Увеличение стоимости материальных запасов» | Нормы обеспеченности материальными запасами (утв. главным распорядителем (распорядителем).  Данные о количестве автотранспорта, утвержденных нормах пробега и расхода ГСМ.  Данные о стоимости ГСМ.  Средние данные о количестве и цене запчастей, используемых в год на один автомобиль.  Данные о годовой потребности в канцтоварах, бумаге, картриджах, хозтоварах и т.п., стоимости единицы материалов.  Сведения о потребности в котельно-печном топливе, стоимость топлива и др. | Плановый |

В последнее время в связи с реформированием бюджетного учета бюджет формируется исходя из целей и планируемых результатов деятельности. Выделяемые бюджетные ассигнования имеют четкую связь с конечными результатами деятельности учреждений. Следовательно, при составлении учреждением сметы расходов в нее должен быть заложен тот объем денежных средств, использование которых позволит достичь поставленных перед учреждением целей и задач (то есть конечных результатов его деятельности на определенный период).

Достижение данных результатов осуществляется с помощью:

- установления долгосрочных лимитов с их ежегодной корректировкой в соответствии с выполнением конкретных показателей среднесрочного (трехлетнего) плана;

- создания «глобальных бюджетов» на выполнение определенных функций, в рамках которых администраторы сами определяют направление расходования средств для достижения наилучших результатов;

- возложения ответственности за принимаемые решения на распорядителей (получателей) средств бюджета.

**Характерные ошибки и нарушения:**

1. Отсутствие сметы доходов и расходов. Ошибочным является мнение, что лимиты бюджетных обязательств заменяют сметы. Нарушение бюджетного законодательства, а именно несоставление сметы доходов и расходов, в случае доведения лимитов бюджетных обязательств, не оказывает существенного влияния на деятельность бюджетного учреждения, поскольку оно получает финансирование и производит расходование средств с ведома вышестоящей организации. Однако это свидетельствует о неэффективном исполнении полномочий главного распорядителя и получателя бюджетных средств.

2. Отсутствие расчетов и обоснований к сметам. Встречается довольно часто, поскольку методик расчетов смет, которые должны утверждаться вышестоящими организациями, нет либо само вышестоящее учреждение производит расчет сметных назначений для подведомственного учреждения. Кроме того, встречаются случаи, когда расчет сметы производится по фактическим показателям прошлого периода методом индексации расходов с помощью коэффициентов по каждой позиции. Причем расчеты ничем не подтверждаются.

**Исполнение сметы доходов и расходов учреждения**

Проверка исполнения сметы доходов и расходов учреждений осуществляется как по кассовым, так и по фактическим расходам.

Кассовыми расходами считаются все суммы, перечисленные с лицевого счета учреждения в отделении казначейства в оплату своих обязательств на счета поставщиков за товары, оказанные услуги, выполненные работы, а также на счета получателей средств по обязательным расчетам и нетоварным операциям (платежам в бюджет и пр.).

Фактические расходы - это затраты учреждения, оформленные соответствующими документами, в том числе расходы по неоплаченным счетам, по начисленным заработной плате и стипендиям, т.е. расходы отражающие фактическое выполнение расходных норм.

Таким образом, кассовые расходы характеризуют движение денежных средств, выделенных учреждению, а фактические расходы - полноту их использования.

Основным этапом анализа расходов является рассмотрение соотношения кассовых и фактических расходов (случаи равенства кассовых и фактических расходов встречаются редко). Указанные соотношения между расходами позволяют установить производственные и финансовые результаты, возникшие в процессе исполнения сметы. Следует отметить, что расходы по времени осуществления и их величине, как правило, не совпадают, например, в связи с тем, что фактически работы произведены, тогда как денежные средства с лицевого счета не перечислены (или наоборот).

При анализе исполнения сметы доходов и расходов также проверяют выполнение основных показателей деятельности учреждения (объем работы, койко-дни, дето-дни, количество врачебных посещений, число учащихся и т.п.).

При анализе исполнения бюджетной сметы возникает необходимость проверки эффективного использования средств бюджета городского округа, направленных на финансирование учреждения, а также соответствие объема произведенных затрат доведенным ассигнованиям.

Анализ исполнения сметы включает:

- изучение соблюдения сметных назначений в целом, а также в разрезе отдельных статей и экономических элементов расходов;

- изучение состава и структуры расходов;

- оценку причин возникновения отклонений фактических расходов от предусмотренных в сметах;

- выявление резервов повышения эффективности использования ресурсов бюджетных учреждений.

Основными направлениями контрольного мероприятия могут быть нижеследующие статьи:

Статья 210 «Оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда». В ходе проверки правильности ведения учета и расходования средств на оплату труда необходимо руководствоваться нормативными документами, регламентирующими оплату труда работников, нормативными документами и указаниями вышестоящей организации, коллективным договором, приказами, распоряжениями, положениями проверяемого учреждения.

При этом следует установить:

- соответствие приказов, распоряжений, положений проверяемого учреждения требованиям действующего законодательства;

- правильность выплат заработной платы в соответствии с установленными окладами, надбавками, премиями, исчисления среднего заработка для оплаты отпусков, компенсаций при увольнении;

- правильность выплат за совместительство, за замещение отсутствующих работников и вакантных должностей, выплат сторонним лицам за работы, подлежащие выполнению штатными работниками;

- соблюдение норм рабочего времени, установленных законодательством отдельным категориям работников;

- правильность расходования средств на оказание материальной помощи.

Статья 222 «Транспортные услуги». В ходе проверки необходимо установить варианты использования транспортных средств:

а). использование собственного транспорта:

- наличие приказа о закреплении автотранспортного средства за конкретным водителем;

- наличие приказа о возложении обязанностей водителя при отсутствие в штатном расписании таковой должности;

- соблюдение норм эксплуатации автотранспортных средств;

- правомерность и правильность списания расходов по содержанию и текущему ремонту автотранспорта;

- правильность оформления путевых листов (маршрут движения, показания спидометра, подписи должностных лиц).

б). использование автотранспорта на договорной основе:

- наличие договоров на обслуживание с автотранспортными предприятиями;

- соблюдение установленного лимита количества служебного автотранспорта и норм сменности;

- правильность списания расходов за услуги автотранспорта.

в). использование личных легковых автомобилей для служебных поездок:

- соблюдение порядка и норм компенсации за использование личных легковых автомобилей для служебных поездок (постановление Правительства РФ от 08.02.2002 (ред. N 92).

Статья 225 «Услуги по содержанию имущества». По данной статье отражаются расходы по оплате за коммунальные и эксплуатационные услуги, проведение капитального и текущего ремонта и другие услуги, относящиеся к содержанию (обслуживанию зданий, сооружений).

При анализе расходов на проведение текущего и капитального ремонтов проверяются следующие документы:

- проектно-сметная документация (кем разработана и утверждена, правильно ли применены коэффициенты пересчета сметной стоимости СМР, а также лимитированных затрат (плановые накопления, накладные расходы, сметная прибыль, расходы на возмещение дополнительных затрат в зимнее время);

- контракты (договоры) подряда (правильность оформления и соблюдение условий контрактов);

- лицензии подрядчиков на осуществление деятельности (строительства, строительно-монтажных работ);

- акты о приемке выполненных работ (ф. КС-2);

- счета, счета – фактуры;

- справка по оплате стоимости выполненных строительно-монтажных работ за месяц и с начала года в текущих ценах (ф. КС-3);

- договоры на поставку оборудования в соответствии со спецификацией проектно-сметной документации;

- накладные на отпуск материалов по заявкам подрядчиков;

- акты инвентаризации (сверок) расчетов.

В ходе проверки устанавливают, насколько правильно и обоснованно учреждение списало бюджетные средства за выполненные работы, материалы для строительных работ. При необходимости производится обмер фактически выполненных работ с составлением промежуточного акта.

Статьи 310 «Увеличение стоимости основных средств» и 340 «Увеличение стоимости материальных запасов». В ходе проверки устанавливают:

- целесообразность использования средств на предметы снабжения и расходные материалы;

- правильность расходования средств на приобретение оборудования и инвентаря (в том числе мягкого);

- соответствие произведенных расходов утвержденным объемам бюджетных ассигнований и лимитам бюджетных обязательств по соответствующему коду бюджетной классификации Российской Федерации;

- полноту оприходования и правильность списания оборудования и инвентаря, материальных запасов;

- правильность расходования средств на приобретение продуктов питания, медикаментов и обоснованность их списания;

- правильность расходования средств на приобретение горюче-смазочных материалов, соблюдение при их списании Норм расхода топлива и смазочных материалов на автомобильном транспорте, утвержденных распоряжением Минтранса РФ от 14.03.2008 N АМ-23-р;

- соблюдение порядка закупки товаров и услуг;

- правильность расходования средств на проведение капитального строительства (аналогично проведению текущего и капитального ремонта).

Также при проверке бюджетных средств на приобретение оборудования и прочего имущества исследуют, используется ли данное оборудование по целевому назначению.

При анализе расходов по указанным статьям проверяют порядок отнесения имущества к той или иной группе объектов нефинансовых активов, оприходования, списания, начисления амортизации, проведения инвентаризации, начисления налогов.

Кроме того, изучают правильность отнесения расходов учреждения по оплате договоров на приобретение или создание подрядным способом объектов, относящихся к нематериальным активам, которые не имеют материально-вещественной структуры и на которые оформлены документы, подтверждающие исключительное право учреждения на них.

При наличии в смете учреждения подстатей 241 «Безвозмездные и безвозвратные перечисления государственным и муниципальным организациям» и 242 «Безвозмездные и безвозвратные перечисления организациям, за исключением государственных и муниципальных организаций» проверяется полнота и своевременность поступления, законность, эффективность и целевое использование данных средств.

Средства, выделяемые из бюджета в порядке сметного финансирования деятельности учреждений, являются бюджетными вплоть до их фактического использования и подлежат контролю как с точки зрения целевого использования, так и с точки зрения процедуры финансирования.

Выводы об использовании бюджетных средств делаются на основании анализа данных о финансировании, выписок из лицевых счетов, первичных документов (чеки, платежные поручения, приходные и расходные ордера и т.п.), регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, отражающих состояние и движение бюджетных средств.

При проверке целевого использования средств в учреждениях здравоохранения в обязательном порядке осуществляют контроль за целевым использованием средств территориального государственного фонда обязательного медицинского страхования. Указания по обеспечению рационального использования средств системы обязательного медицинского страхования утверждены Приказом Федерального фонда обязательного медицинского страхования от 9 декабря 1999 года N 105 «Об обеспечении рационального использования средств системы обязательного медицинского страхования».

Проверка деятельности учреждения проводится с целью установить, насколько эффективно используются средства бюджета, направляемые на финансирование конкретного учреждения, соответствует ли качество и объем услуг, оказываемых населению или другим субъектам хозяйствования, затратам, которые несет бюджет городского округа по их оказанию.

Анализ финансирования предполагает изучение обеспеченности учреждения бюджетными средствами, а также полноты их использования. Для этого плановое финансирование сравнивается с фактическим, и производится сравнение поступивших сумм бюджетных средств с кассовыми расходами учреждения. Основным источником информации при этом является «Отчет об исполнении бюджета главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета» (ф. 0503127).

Объектами проверки внебюджетных средств являются следующие показатели:

- доходы и расходы по видам деятельности и в разрезе структурных подразделений учреждений, их состав, структура и динамика за анализируемый период по сравнению с планом (сметой);

- расходы по видам деятельности в разрезе статей, подстатей и элементов бюджетной классификации, их структура и динамика за анализируемый период по сравнению с планом (сметой);

- соотношение доходов и расходов от внебюджетной деятельности.

Также необходимо обратить внимание: не планировались ли излишние и необоснованные расходы, учтены ли остатки внебюджетных средств на начало года, не допускается ли расходование внебюджетных средств без перечислений на лицевой счет в учреждение казначейства.

Проверку внебюджетных средств целесообразно начинать с оценки их роли в общем объеме финансирования деятельности учреждения. Для этого сравнивают величину средств, выделенных из бюджета и доходы, полученные по внебюджетным источникам. Большой интерес представляет изучение соотношения доходов и расходов по каждому внебюджетному источнику. Такого рода анализ позволит выявить наиболее рентабельные структурные подразделения и виды деятельности учреждения и определить основные направления работы по снижению расходов и повышению доходов учреждения.

В результате анализ расходов учреждения за счет средств бюджета городского округа и внебюджетных средств позволит выявить причины нехватки бюджетного финансирования (или недорасхода средств, запланированных по смете), контролировать запасы материальных ресурсов и другие показатели деятельности учреждения.

**Характерные ошибки и нарушения:**

1. Превышение объемов финансирования над лимитами бюджетных обязательств (финансирование расходов сверх утвержденных лимитов является ненадлежащим исполнением бюджетного процесса, и в соответствии со ст. 297 БК РФ подлежат изъятию в бесспорном порядке суммы выделенных бюджетных средств). В данный момент это нарушение практически не допускается.

2. Превышение расходов над лимитами бюджетных обязательств при условии 100%-ного финансирования (в соответствии со ст. 289 БК РФ является нецелевым использованием средств бюджета).

3. Превышение фактических расходов над финансированием (согласно ст. 289 БК РФ является нецелевым использованием средств бюджета).

4. Осуществление внебюджетных расходов возможно только в том случае, если они предусмотрены внебюджетной сметой, утвержденной или скорректированной в установленном порядке. Указанные расходы в целом и по отдельным направлениям не должны превышать сметных показателей.

5. Нецелевое расходование бюджетных средств и средств, полученных от приносящей доход деятельности. Нецелевое использование бюджетных средств может привести к возврату уже использованных средств.

**Проверка доходов учреждения, получаемых от предоставления муниципального имущества в аренду**

В связи с тем, что за учреждениями закреплен значительный объем муниципального имущества, то при проверке необходимо особое внимание уделить доходам, получаемым от сдачи имущества в аренду.

В соответствии со ст. 42 БК РФ в доходах бюджетов учитываются средства, получаемые в виде арендной платы за сдачу во временное владение и пользование имущества, находящегося в муниципальной собственности. Поступившие средства отражаются на лицевых счетах учреждений и направляются на их содержание в качестве дополнительного источника бюджетного финансирования содержания и развития их материально-технической базы. Объектами проверки являются:

- наличие заключенных договоров на сдачу в аренду имущества, их правовая основа и соответствие действующему законодательству;

- правильность установления арендной платы, полнота и своевременность ее внесения;

- проводимый контроль со стороны учреждения за расчетами по арендной плате.

Муниципальное имущество находится у учреждения в оперативном управлении (ст. 296 ГК РФ), и при передаче его в аренду учреждению необходимо получить согласие собственника. Договор аренды имущества заключается в письменной форме.

С 16 июня 2010 года принято Положение об аренде муниципального имущества, находящегося в собственности Сергиево-Посадского муниципального района, утвержденное решением Совета депутатов Сергиево-Посадского муниципального района от 16.06.2010 № 70/10-МЗ, которым сдача объектов осуществляется на аукционной, конкурсной основе и без проведения торгов (в случаях, предусмотренных частью 1 статьи 17.1 Федерального закона от 26.07.2006 N 135-ФЗ «О защите конкуренции»). Организацию проведения торгов в отношении имущества, закрепленного на праве оперативного управления, осуществляют муниципальные учреждения.

Согласно ст. 8 Федерального закона от 26.07.2006 (ред.23.07.2013) N 135-ФЗ проведение оценки объектов оценки является обязательным в случае вовлечения в сделку объектов оценки, принадлежащих полностью или частично муниципальным образованиям, в том числе при определении стоимости объектов оценки, принадлежащих муниципальным образованиям, в целях их приватизации, передачи в доверительное управление либо передачи в аренду. Таким образом, стартовая (начальная) цена объекта определяется на основании отчета об оценке рыночной стоимости, составленного в соответствии с законодательством Российской Федерации об оценочной деятельности. В случае сдачи имущества в аренду без проведения торгов цена договора также определяется по отчету оценщика.

Заказчиком оценки выступает муниципальное учреждение, заключение и исполнение договора (муниципального контракта) производится в соответствии с Федеральным законом № 94-ФЗ. Независимость оценки может быть поставлена под сомнение, если заказчиком оценки выступал арендатор или иное лицо, либо им производилась оплата или согласовывался результат работ оценщика.

В ходе проверки должен быть проведен анализ и сопоставление расчета арендной платы исходя из Методики и по отчету оценщика.

В соответствии с п. 2 ст. 609 ГК РФ договор аренды недвижимого имущества подлежит государственной регистрации, если иное не установлено законом. Согласно п. 2 ст. 651 ГК РФ договор аренды здания или сооружения подлежит государственной регистрации в случае, если он заключен на срок более одного года и договор считается заключенным с момента такой регистрации.

Отсутствие государственной регистрации договора не освобождает арендатора от оплаты арендной платы за фактическое использование имущества.

К договору аренды недвижимого имущества должны быть приложены поэтажные планы здания, сооружения, на которых обозначаются сдаваемые в аренду помещения с указанием размера арендуемой площади. При их отсутствии и не указании в договоре конкретных характеристик, позволяющих однозначно установить, какое имущество передается в аренду, предмет договора считается несогласованным, а договор – незаключенным.

Государственная регистрация договора аренды не требуется:

- если договор аренды заключается на срок менее года (хотя бы на один день);

- если по условиям договора аренды, заключенного на срок менее года (например 11 месяцев), по окончании действия договора и при условии отсутствия замечаний сторон договор автоматически продлевается на тот же срок (п. 10 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 16.02.2001 N 59 «Обзор практики разрешения споров, связанных с применением Федерального закона «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»), так как срок продления, а точнее срок аренды по новому договору менее одного года;

- в случае если первоначальный договор, заключенный на срок менее года, возобновляется на неопределенный срок, государственной регистрации не подлежат ни первоначальный, ни возобновленный договор (п. 11 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 16.02.2001 N 59 «Обзор практики разрешения споров, связанных с применением Федерального закона «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»).

На практике довольно часто встречаются случаи, когда коммерческие организации обращаются к учреждениям с предложением о предоставлении места на кровле здания (например, для размещения оборудования связи) либо использовании фасада здания для размещения рекламы. Ввиду того, что вышеперечисленные конструктивные элементы здания не могут являться объектом аренды, бюджетное учреждение вправе заключить с организацией договор возмездного оказания услуг в соответствии с гл. 39 ГК РФ и учитывать данные доходы на счете по учету средств от приносящей доход деятельности (при наличии разрешения на данный вид деятельности).

По общему правилу п. 1 ст. 616 ГК РФ арендодатель обязан производить за свой счет капитальный ремонт переданного в аренду имущества, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором аренды. Арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, если иное не установлено законом или договором аренды (п. 2 ст. 616 ГК РФ).

Кроме проведения текущего и капитального ремонта, на практике встречаются случаи, когда арендатор производит улучшения арендованного имущества. В настоящее время законодательство не содержит определения понятия «улучшение». Ни капитальный, ни текущий ремонты не являются улучшением, так как к ним относятся работы по восстановлению или замене отдельных частей зданий (сооружений) или целых конструкций, деталей и инженерно-технического оборудования в связи с их физическим износом и разрушением. Следовательно, ремонт к улучшению арендованного имущества не приводит. Таким образом, улучшение арендованного имущества может производиться путем реконструкции, модернизации и т.д.

Произведенные арендатором отделимые улучшения арендованного имущества предусмотрено договором аренды (п. 1 ст. 623 ГК РФ). В случае, когда арендатор произвел за счет собственных средств и с согласия арендодателя улучшения арендованного имущества, неотделимые без вреда для имущества, арендатор имеет право после прекращения договора на возмещение стоимости этих улучшений, если иное не предусмотрено договором аренды.

Необходимо отметить, что стоимость неотделимых улучшений арендованного имущества, произведенных арендатором без согласия арендодателя, возмещению не подлежит (п. 3 ст. 623 ГК РФ).

В соответствии с данными нормативными актами коммунальные и эксплуатационные расходы в состав арендной платы не включаются. Платежи за коммунальные и эксплуатационные расходы должны производиться арендатором по отдельным договорам на коммунальные и эксплуатационные услуги, заключенным с организацией-арендодателем. Необходимо отметить, что указанные договоры не являются договорами оказания коммунальных услуг, а устанавливают порядок возмещения расходов на коммунальные и эксплуатационные услуги в арендуемом помещении.

Средства, перечисляемые в соответствии с данными договорами поставщикам услуг, для арендодателя (учреждения) являются средствами от приносящей доход деятельности. Согласно изложенному арендаторы должны осуществлять перечисление средств в возмещение затрат учреждения - арендодателя на его лицевой счет по учету средств, полученных от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности.

Учреждение на основании договоров, заключенных с поставщиками услуг, и выставленных ими счетов оплачивает указанные услуги путем перечисления средств на расчетные счета поставщиков услуг со своего лицевого счета получателя средств бюджета муниципального района и со счета по учету средств, полученных от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, пропорционально произведенным фактическим расходам.

Согласно ст. 619 ГК РФ по требованию арендодателя договор аренды может быть досрочно расторгнут судом в случаях, когда арендатор:

1) пользуется имуществом с существенным нарушением условий договора или назначения имущества либо с неоднократными нарушениями;

2) существенно ухудшает имущество;

3) более двух раз подряд по истечении установленного договором срока платежа не вносит арендную плату;

4) не производит капитального ремонта имущества в установленные договором аренды сроки, а при отсутствии их в договоре - в разумные сроки в тех случаях, когда в соответствии с законом, иными правовыми актами или договором производство капитального ремонта является обязанностью арендатора.

Договором аренды могут быть установлены и другие основания досрочного расторжения договора по требованию арендодателя в соответствии с п. 2 ст. 450 ГК РФ.

**Характерные ошибки и нарушения:**

1. Предоставление муниципального имущества в аренду без разрешения собственника, а также без надлежащего оформления арендных отношений.

2. Заключение договора аренды (а не возмездного оказания услуг) на предоставление места на кровле здания (размещения оборудования связи).

3. Отсутствие регистрации договора аренды в установленном законодательном порядке.

4. Несоблюдение Методики расчета арендной платы, непроведение рыночной оценки ее размера.

5. Несвоевременное внесение арендатором платы за пользование имуществом.

6. Непринятие мер арендодателем – учреждением по взысканию задолженности по арендной плате.

7. Невозмещение арендатором расходов по оплате коммунальных и эксплуатационных услуг или возмещение не в полном объеме.

8. Проведение улучшений арендованного имущества без разрешения арендодателя (в установленных случаях – также собственника).

**Расчеты с подотчетными лицами**

При проведении контрольного мероприятия в отношении учреждения необходимо проверить расчеты с подотчетными лицами. Для получения денежных средств подотчет из кассы учреждения проверяется наличие приказа, в котором перечислены работники, имеющие данные права. При этом в нем должны быть указаны срок и цели выдачи подотчетных сумм.

Необходимо отметить, что согласно п. 4.3. Порядка выдача денег лицам, не состоящим в списочном составе учреждения, производится по расходным кассовым ордерам, выписываемым отдельно на каждое лицо, или по отдельной ведомости на основании соответствующих договоров. Часто такие договоры с работниками не заключаются.

Согласно п. 4.4. Порядка ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации, доведенного Письмом ЦБ РФ от 12.10.2011г. N 373-П (далее - Порядок), выдача наличных денег подотчет производится при условии полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному ему авансу. В случае если в учреждении согласно приказу руководителя одно подотчетное лицо получает денежные средства по разным статьям (подстатьям) кодов бюджетной классификации, то, как правило, на день выдачи аванса по одной статье кода бюджетной классификации у него имеется задолженность по другой статье (статьям). Если дословно трактовать вышеуказанный пункт, то можно сделать вывод о том, что при наличии задолженности подотчетного лица хотя бы по одной статье аванс из кассы не выдается. При этом, в случае наличия приказа руководителя, в котором указаны Ф.И.О. и должности сотрудников, получающих из кассы учреждения денежные средства в подотчет, предусматривается возможность получения аванса, если за данным лицом не числится задолженность по статье кода бюджетной классификации, по которой он берет аванс. При этом не важно, имеется у такого лица задолженность по другой статье или нет. При наличии данного приказа, как правило, этот факт не расценивается как нарушение. Авансовый отчет являются его собственностью, если иное не предусмотрено до составляется по форме 0504049 (Инструкции N 157н или № 174н). К нему прилагаются (первичные) документы, подтверждающие произведенные расходы, которые нумеруются подотчетным лицом в порядке их записи в отчете. Документами, подтверждающими произведенные расходы, являются кассовые и товарные чеки.

Срок выдачи подотчетных сумм устанавливается приказом руководителя (п. 4.4. Порядка). Лица, направляемые в командировку, получают денежные средства в подотчет за три рабочих дня.

Денежные средства подотчет выдаются работнику учреждения на основании его заявления оформленного ненадлежащим образом. Выдача подотчетному лицу денежных средств оформляется расходным кассовым ордером (ф. КО-2) (РКО), к которому прилагается заявление работника на получение из кассы аванса или перерасхода. Возврат в кассу подотчетной суммы или ее части оформляется приходным кассовым ордером (ф. КО-1).

**Характерные ошибки и нарушения:**

1. Отсутствие приказа руководителя, в котором перечислены работники, имеющие право получать денежные средства в подотчет из кассы организации, а также отсутствие заявления работника на выдачу подотчетных сумм или его оформление ненадлежащим образом.

2. Фактические цели выдачи подотчетных сумм не соответствуют указанным в приказе руководителя. Например, работник согласно приказу руководителя может получать денежные средства из кассы на оплату расходов по сотовой связи, а ему были выданы денежные средства на приобретение хозяйственных материалов.

3. Подотчетные суммы возвращены не в установленный срок.

**Отношения, связанные с применением Федерального закона от 21.07.2005 N 94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд»**

В размещении муниципальных заказов учреждения как заказчики принимают самое непосредственное участие.

В настоящий момент размещению заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных или муниципальных нужд посвящено несколько положений Бюджетного кодекса. Так, в ст. 72 закреплено основное правило финансирования расходов по государственным (муниципальным) контрактам. Они оплачиваются учреждением в пределах лимитов бюджетных обязательств, доведенных до учреждения.

Учреждения, выступающие в роли заказчиков, обязаны размещать заказы на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг в соответствии с процедурами, предусмотренными Федеральным законом № 94-ФЗ. При этом Учреждение, выступающее в роли заказчика, самостоятельно принимает решение о способе размещения заказа (Письмо Минэкономразвития России от 31.12.2008 N Д05-6120):

- путем проведения торгов (конкурс или аукцион);

- без проведения торгов (запрос котировок, у единственного поставщика, на товарных биржах).

Размещение заказа путем проведения аукциона осуществляется на выполнение работ по строительству, реконструкции, капитальному ремонту объектов капитального строительства, в том числе временных построек, киосков, навесов и других подобных построек, для государственных или муниципальных нужд. Перечень товаров (работ, услуг), размещение заказов на поставки (выполнение, оказание) которых осуществляется путем проведения аукциона, утвержден Распоряжением Правительства РФ от 27.02.2008 N 236-р (ред.от 25.03.2010 №427-р).

Если товары (работы, услуги) не включены в указанный Перечень, размещение заказов на поставки таких товаров (работ, услуг) может производиться путем проведения конкурса. Исключение составляют заказ у единственного поставщика (исполнителя, подрядчика) и заказ на поставки биржевых товаров для государственных нужд на товарных биржах.

Право на заключение контракта у единственного поставщика (исполнителя, подрядчика) предусмотрено ст. 55 Федерального закона № 94-ФЗ, в которой также перечислены случаи, когда выступающее в роли заказчика учреждение может воспользоваться этим правом. Основные и наиболее часто встречающиеся ситуации передачи заказа одному поставщику:

- закупка товаров (работ, услуг) на сумму, не превышающую установленного ЦБ РФ предельного размера расчетов наличными деньгами между юридическими лицами по одной сделке (в настоящее время 100 тыс. руб.) в квартал - п. 14 ч. 2 ст. 55 Федерального закона № 94-ФЗ;

- размещение заказа на оказание услуг водоснабжения, водоотведения, канализации, тепло-, газоснабжения, а также на поставку товаров (работ, услуг) субъектами естественных монополий - пп. 1, 2 ч. 2 ст. 55;

- предоставление только одной заявки на участие в конкурсе (аукционе) или лишь один из подавших заявки признан участником конкурса (аукциона) либо конкурс (аукцион) признан несостоявшимся - пп. 8, 9, 11 ч. 2 ст. 55;

- размещение заказа на оказание услуг, связанных с направлением работника в служебную командировку (проезд к месту командировки и обратно, наем жилого помещения, транспортное обслуживание, питание) - п. 26 ч. 2 ст. 55.

Положениями Федерального закона № 94-ФЗ определено, что при размещении заказа заказчик (учреждение) обязан указать начальную (максимальную) цену муниципального контракта. При установлении начальной цены учреждения должны учитывать все факторы, влияющие на цену: условия и сроки поставки, риски, связанные с возможностью повышения цены, и иные платежи. Вместе с тем заказчик должен установить требование к порядку формирования цены (цены лота), в том числе с учетом или без учета расходов на перевозку, страхование, уплату таможенных пошлин, налогов и других обязательных платежей.

При размещении заказа по выполнение подрядных работ (услуг) согласно ст. 709 ГК РФ в контракте (договоре) подряда указываются цена подлежащей выполнению работы или способы ее определения. Цена работы может быть определена путем составления сметы.

Фактически формирование объема и предельной стоимости закупаемых товаров, работ, услуг для муниципальных нужд происходит при формировании муниципальными заказчиками бюджетных заявок (потребности) на соответствующий год (плановый период) в процессе бюджетного планирования.

**Характерные ошибки и нарушения:**

1. Заключение договоров у единственного поставщика или подрядчика без проведения процедур по размещению заказа, т.е. с нарушением ст. 55 Федерального закона № 94-ФЗ.

2. Завышение начальной (максимальной цены) муниципального контракта.

3. Несоблюдение условий контракта поставщиками (подрядчиками) и непринятие мер по их исполнению учреждением – заказчиком.

**Правильность расходования средств, выделенных на приобретение материальных запасов, и обеспечение их рационального использования**

Материальные запасы, несмотря на свою небольшую стоимостную оценку, имеют большое значение в деятельности учреждения. Они позволяют обеспечить его нормальное функционирование.

При проверке материальных запасов рассматриваются следующие вопросы:

- аналитический учет материальных ценностей на складах учреждения;

- учет использования материальных ценностей по направлениям затрат списания недостач, потерь и хищений;

- сводный учет материальных ценностей;

- анализ использования материальных ресурсов;

- правильность приемки материалов;

- сохранность материальных ценностей;

- оформление материальной ответственности;

- соблюдение порядка учета материалов и контроль их использования;

- правильность списания материалов;

- своевременность и правильность проведения инвентаризации материалов и отражение ее результатов в бухгалтерском учете;

- обеспечение сохранности и правильность учета драгоценных материалов, изделий и спирта на складах в производстве.

Для выполнения задач по учету материальных ценностей одним из основных методов проверки является инвентаризация. Она проводится для подтверждения фактического наличия товарно-материальных ценностей, а также для подтверждения достоверности арифметических подсчетов товарно-материальных ценностей, соответствия их величине, отраженной в первичных документах и регистрах бухгалтерского учета.

Проверка материальных ценностей начинается с ознакомления:

- использования методов внутреннего контроля (инвентаризация, документирование нормативного учета) для проверки отклонений фактического расхода материалов от норм,

- соблюдения сроков проведения инвентаризации ценностей и порядка оформления результатов инвентаризации;

- правильности оформленных договоров о материальной ответственности с заведующими складами, кладовщиками и другими лицами, которым переданы под отчет материальные ценности; наличие журналов, доверенностей и других документов.

При анализе результатов инвентаризации по материальным ценностям необходимо обратить внимание на выявленные отклонения от учетных данных, к которым должны быть составлены сличительные ведомости. В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, то есть расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей. Суммы излишков и недостач материалов в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете. Сличительные ведомости составляют только по тем материалам, по которым выявлены отклонения от учетных данных. Их подписывает главный бухгалтер и материально ответственное лицо. Если установлены недостачи или излишки, материально ответственное лицо дает письменное объяснение.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия материальных ценностей с данными бюджетного учета регулируются в следующем порядке:

- материалы, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению на финансовые результаты с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;

- убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя учреждения.

В документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающих отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специальных организаций.

Результаты инвентаризации отражаются в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете.

Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в Ведомости результатов, выявленных инвентаризацией (ф. 0504092).

Основная задача проверки операций по поступлению материалов - установить полноту и своевременность оприходования поступивших материальных ценностей.

Проверка операций по поступлению материалов включает:

- соблюдение порядка и отчетов по доверенностям;

- проверку закупки материалов через подотчетных лиц;

- своевременность оприходования, достоверность оправдательных документов;

- проверку утраты грузов, по которым не были предъявлены претензии;

- поступившие, но не оприходованные материалы.

Нарушение порядка оприходования и списания материальных ценностей ведет к хищению продукции, а также излишкам сырья, из которых изготавливается неучтенная продукция, или их реализуют без отражения в учете с целью сокрытия доходов от налогообложения и присвоения полученных средств.

В этих целях проводится:

- анализ расчетно-платежных документов, подтверждающих поступление материалов от поставщиков: платежные требования-поручения, счета-фактуры, товарные накладные с разного рода приложениями (спецификациями, удостоверениями качества и др.);

- сопоставление данных первичных документов по оплате поставщиков и данных документов на оприходование материалов, а также проверка оформления договоров по этим сделкам;

- сопоставление данных первичных документов по поступлению ценностей с данными складского учета (отчеты о движении материалов и др.);

- проверка правильности списания материалов по разным направлениям (реализация, безвозмездная передача, списание по причине недостачи, порчи, хищения). Для этих целей анализируются документы по расходу и внутрихозяйственному перемещению материалов, их учет бухгалтерией.

**Характерные ошибки и нарушения:**

1. Отсутствие локального акта учреждения о закреплении материальной ответственности.

2. Несвоевременность оформления документов и записей в книгах (карточках) складского учета.

3. Наличие неучтенных излишков материальных запасов.

4. Несоответствие данных первичных документов по оплате поставщиков данным документов на оприходование материалов.

**Проверка расходования средств, выделенных на ремонтно-строительные работы**

В ходе осуществления текущей финансово-хозяйственной деятельности практически все учреждения в целях поддержания нормальных технико-эксплуатационных характеристик своих зданий и сооружений производят текущий и капитальный ремонт.

В соответствии с п. 4.1 ст. 10 Федерального закона N 94-ФЗ размещение заказа на выполнение работ по строительству, реконструкции, капитальному ремонту объектов капитального строительства, в том числе автомобильных дорог, временных построек, киосков, навесов и других подобных построек, для государственных или муниципальных нужд осуществляется путем проведения аукциона. Размещение заказа на выполнение работ по строительству, реконструкции, капитальному ремонту особо опасных, технически сложных объектов капитального строительства, а также искусственных дорожных сооружений, включенных в состав автомобильных дорог федерального, регионального или межмуниципального, местного значения, осуществляется путем проведения конкурса или аукциона.

Строительные, проектные и изыскательские работы, предназначенные для удовлетворения муниципальных нужд, осуществляются на основе муниципального контракта на выполнение подрядных работ для муниципальных нужд (п. 1 ст. 763 ГК РФ). Согласно п. 1 ст. 766 ГК РФ муниципальный контракт должен содержать сведения об объеме и стоимости подлежащей выполнению работы, сроках ее начала и окончания, размере и порядке финансирования и оплаты работ, способах обеспечения исполнения обязательств сторон. Необходимо отметить, что договор строительного подряда считается незаключенным, если в нем отсутствует условие о сроке выполнения работ (п. 4 Информационного письма ВАС РФ от 24.01.2000 N 51 «Обзор практики разрешения споров по договору строительного подряда»).

Ремонт зданий и сооружений подразделяется на текущий и капитальный. Так как ни один нормативный акт по бюджетному учету не содержит определения данных понятий, необходимо обратиться к нормативным документам в области строительства.

В соответствии с п. 3.8 Методики определения стоимости строительной продукции на территории РФ (далее - МДС 81-35.2004), утвержденной Постановлением Госстроя России от 05.03.2004 N 15/1 (в ред. Приказа Минрегиона России от 01.06.2012 №220), к капитальному ремонту зданий и сооружений относятся работы по восстановлению или замене отдельных частей зданий (сооружений) или целых конструкций, деталей и инженерно-технического оборудования в связи с их физическим износом и разрушением на более долговечные и экономичные, улучшающие их эксплуатационные показатели.

К капитальному ремонту наружных инженерных коммуникаций и объектов благоустройства относятся работы по ремонту сетей водопровода, канализации, теплогазоснабжения и электроснабжения, озеленению дворовых территорий, ремонту дорожек, проездов и тротуаров и т.д.

Предупредительный (текущий) ремонт заключается в систематически и своевременно проводимых работах по предупреждению износа конструкций, отделки, инженерного оборудования, а также работах по устранению мелких повреждений и неисправностей.

Таким образом, по текущему ремонту можно производить только незначительные работы, следовательно, все основные работы должны производиться по капитальному ремонту.

Перечень основных работ, осуществляемых в ходе текущего и капитального ремонта, для объектов социально-культурной сферы приведен в Ведомственных строительных нормах ВСН 58-88 (р) «Положение об организации и проведении реконструкции, ремонта и технического обслуживания жилых зданий, объектов коммунального и социально-культурного назначения», утвержденных Приказом Госкомархитектуры при Госстрое СССР от 23.11.1988 N 312 (далее - ВСН 58-88 (р).

В соответствии с п. 1.1 ВСН 58-88 (р) данное Положение распространяется на объекты коммунального и социально-культурного назначения независимо от формы собственности по перечню, согласно СНиП 2.08.02-89 «Общественные здания и сооружения», утвержденным Приказом Минрегиона РФ от 01.09.2009 №390 (ред. от 10.06.2010) (далее - СНиП 2.08.02-89), а также СНиП 31-05-2003 «Общественные здания административного назначения», утвержденным Постановлением Госстроя России от 23.06.2003 N 108 (далее - СНиП 31-05-2003).

К общественным зданиям административного назначения относятся здания учреждений непроизводственной сферы деятельности, где основные помещения используются только часть суток и в которых, как правило, находится постоянный контингент работников, привыкших к местным условиям (Приложение Е к СНиП 31-05-2003). Следовательно, при квалификации выполняемых работ большинство учреждений могут руководствоваться ВСН 58-88 (р).

При проверке текущего и капитального ремонта учреждения необходимо уделить должное внимание его обоснованию.

Потребность в текущем ремонте объектов и его объем учреждение определяет на основании результатов плановых технических осмотров. Их нужно проводить два раза в год (весной и осенью). Согласно п. 3.5 ВСН 58-88 (р) при весеннем осмотре следует проверять готовность здания или объекта к эксплуатации в весенне-летний период, устанавливать объемы работ по подготовке к эксплуатации в осенне-зимний период и уточнять объемы ремонтных работ по зданиям и объектам, включенным в план текущего ремонта в год проведения осмотра. При осеннем осмотре следует проверять готовность здания или объекта к эксплуатации в осенне-зимний период и уточнять объемы ремонтных работ по зданиям и объектам, включенным в план текущего ремонта следующего года.

Для обоснования проведения капитального ремонта учреждениями должны составляться дефектные ведомости или дефектный акт. Форма данных документов ничем не утверждена, следовательно, они могут составляться в произвольной форме.

После того как учреждение определилось с недостатками, которые должны быть устранены, составляется смета на проведение ремонтных работ и заключается договор подряда (если учреждение не может произвести ремонт собственными силами).

При осуществлении текущего ремонта смета составляется по форме, приведенной в Приложении 2 к МДС 81-35.2004 (в ред. Приказа Минрегиона России от 01.06.2012 №220), а в случае проведения капитального ремонта кроме локальной сметы должен быть составлен и сводный сметный расчет по форме, приведенной в том же Приложении.

Следует отметить, что если в ходе проведения капитального ремонта будут затрагиваться конструктивные и другие характеристики надежности и безопасности зданий и сооружений, то он должен проводиться на основании разрешения на реконструкцию (п. 2 ст. 51 Градостроительного кодекса РФ).

К нарушениям, выявляемым при проверке затрат, отражаемых в актах выполненных работ, можно отнести завышение норм: накладных расходов и сметной прибыли, дополнительных затрат при производстве работ в зимнее время, затрат на строительство временных зданий и сооружений, на непредвиденные работы.

1. Порядок расчета накладных расходов в строительстве определяется Методическими указаниями по определению величины накладных расходов в строительстве МДС 81-33.2004, утвержденными Постановлением Госстроя России от 12.01.2004 N 6 (с изм. От 17.03.2011).

Учреждения определяют величину накладных расходов двумя способами:

- по ее укрупненному показателю в конце сметы за итогом прямых затрат, что составляет 95% фонда оплаты труда;

- по каждому виду работ в соответствии со сборниками ГЭСН, ФБР или ТЕР. Привязка нормативов накладных расходов по видам работ к указанным сборникам (область применения) приведена в Приложениях N 4 и 5 к МДС 81-33.2004.

Кроме того, согласно Примечанию к Приложению N 4 к МДС 81-33.2004 при определении ремонтных работ в жилых и общественных зданиях, а также проведении ремонта оборудования, кроме работ по ремонту наружных инженерных сетей, улиц и дорог общегородского, районного и местного значения, мостов и путепроводов, с использованием сборников ТЕР (ФЕР) к нормативам накладных расходов по видам работ применяется понижающий коэффициент 0,94.

В случае если подрядчик находится на упрощенной системе налогообложения, к нормативам накладных расходов по видам строительно-монтажных и ремонтно-строительных работ кроме вышеуказанного коэффициента необходимо применять коэффициент 0,7 (п. 4.7 МДС 81-33.2004, Письмо Госстроя России от 06.10.2003 N НЗ-6292/10 «О порядке определения сметной стоимости работ, выполняемых организациями, работающими по упрощенной системе налогообложения»).

В составе накладных расходов, приведенных в МДС 81-33.2004, учтены затраты на уплату ЕСН по ставке 35,6%. В связи с изменением ставки ЕСН Письмом Федерального агентства по строительству и жилищно-коммунальному хозяйству РФ от 31.01.2005 N ЮТ-260/06 предусмотрено, что к нормативам накладных расходов, приведенных в Приложениях N 3 - 5 к МДС 81-33.2004 следует применять коэффициент 0,94 (исключение - организации, использующие упрощенную систему налогообложения, для которых порядок применения накладных расходов приведен в п. 4.5 МДС 81-33.2004).

При использовании индексов изменения сметной стоимости на строительно-монтажные и ремонтно-строительные работы к сборникам ФЕР (ТЕР)-2001, разрабатываемым Росстроем, необходимо помнить, что коэффициент 0,94 уже учтен в составе данных индексов.

2. Порядок определения величины сметной прибыли установлен в Методических указаниях по определению величины сметной прибыли в строительстве МДС 81-25.2001, утвержденных Постановлением Госстроя России от 28.02.2001 N 15 (с изм. внесенными Письмом Минрегиона РФ от 17.03.2011 №6056-ИП/08) , а также в Письме Федерального агентства по строительству и жилищно-коммунальному хозяйству РФ от 18.11.2004 N АП-5536/06 (ред. от 08.02.2008, с изм. от 29.04.2011) «О порядке применения нормативов сметной прибыли в строительстве». Он аналогичен порядку определения величины накладных расходов. Отличие лишь в том, что укрупненный норматив для ремонтно-строительных работ составляет 50% фонда оплаты труда. Привязка нормативов накладных расходов по видам работ к указанным сборникам (область применения) приведена в Приложениях N 1 и 2 к Письму Федерального агентства по строительству и жилищно-коммунальному хозяйству РФ от 18.11.2004 N АП-5536/06 (ред. от 08.02.2008, с изм. от 29.04.2011).

Следует отметить, что при определении сметной стоимости ремонтных работ, аналогичных технологическим процессам в новом строительстве (в том числе возведение новых конструктивных элементов в ремонтируемом здании), с использованием сборников ТЕР (ФЕР), нормативы сметной прибыли следует применять с коэффициентом 0,85 (Примечание 1 к Приложению N 1 к Письму Росстроя РФ от 18.11.2004 N АП-5536/06 (ред. от 08.02.2008, с изм. от 29.04.2011)). Для организаций, использующих упрощенную систему налогообложения, нормативы сметной прибыли применяются с коэффициентом 0,9 (Примечание 2 к Приложению N 1 к Письму Росстроя от 18.11.2004 N АП-5536/06(ред. от 08.02.2008, с изм. от 29.04.2011)).

3. Порядок расчетов за строительство временных зданий и сооружений определяется в соответствии со Сборником сметных норм затрат на строительство временных зданий и сооружений при производстве ремонтно-строительных работ ГСНр-81-05-01-2001, утвержденным Постановлением Госстроя России от 07.05.2001 N 46 (далее - ГСНр-81-05-01-2001). Этот документ также не прошел государственную регистрацию, но по аналогии с Методикой определения величины накладных расходов он также носит рекомендательный характер и продолжает применяться.

К временным зданиям и сооружениям относятся специально возводимые или приспособляемые на период капитального ремонта производственные, складские, вспомогательные, жилые и общественные здания и сооружения, необходимые для ремонтно-строительных работ. Временные здания и сооружения подразделяются на титульные и нетитульные.

Справочно: К титульным относятся временные гаражи, лаборатории для испытаний строительных материалов и изделий на территории строительства и др.

Перечень нетитульных временных зданий и сооружений включает:

- приобъектные конторы и кладовые прорабов и мастеров;

- складские помещения и навесы при объекте строительства;

- душевые, кубовые, неканализованные уборные и помещения для обогрева рабочих;

- настилы, стремянки, лестницы, переходные мостики, ходовые доски, обноски при разбивке здания;

- сооружения, приспособления и устройства по технике безопасности;

- леса и подмости, не предусмотренные в сметных нормах на строительные работы или в нормативах на монтаж оборудования, наружные подвесные люльки, заборы и ограждения (кроме специальных и архитектурно оформленных), необходимые для производства работ, предохранительные козырьки, укрытия при производстве буровзрывных работ;

- временные разводки от магистральных и разводящих сетей электроэнергии, воды, пара, газа и воздуха в пределах рабочей зоны (территории в пределах до 25 метров от периметра зданий или осей линейных сооружений);

- расходы, связанные с приспособлением строящихся и существующих на строительных площадках зданий, вместо строительства указанных выше временных зданий и сооружений.

В соответствии с п. 2.4 ГСНр 81-05-01-2001 затраты на строительство временных зданий и сооружений отражаются в актах выполненных работ, только если проводится капитальный ремонт, в случае текущего ремонта они учитываются в составе норм накладных расходов.

Необходимо отметить, что расчеты между подрядчиком и заказчиком за построенные временные здания и сооружения производятся только за фактически построенные временные здания и сооружения, которые принимаются в эксплуатацию, зачисляются в основные средства заказчика (кроме временных автомобильных дорог, подъездных путей и архитектурно оформленных заборов) и передаются в пользование подрядчику в порядке, установленном договором подряда (п. п. 3.2 - 3.4 ГСНр 81-05-01-2001).

4. В соответствии с Постановлением Росстата от 11.11.1999 N 100 расчеты между подрядчиком и заказчиком должны производиться на основании первичной учетной документации унифицированной формы (ф. N КС-2 «Акт о приемке выполненных работ» и N КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат»). Однако иногда подрядная организация использует собственные формы. Это противоречит ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», в соответствии с которой все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться первичными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

5. В акты выполненных работ включается резерв средств на непредвиденные работы в размере не более 2% сметной стоимости работ для объектов социальной сферы (п. 4.96 МДС 81-35.2004Постановление Госстроя России от 05.03.2004 №15/1 (ред. от 01.06.2012)).

При расчетах за выполненные работы по договорам с твердой договорной ценой резерв средств на непредвиденные работы и затраты в актах приемки выполненных работ не расшифровываются и оплачиваются заказчиком по норме, согласованной при формировании договорной цены. Если в договоре установлена приблизительная цена, данный резерв будет оплачен только в случае отражения в актах выполненных работ дополнительно произведенных затрат.

6. В акты выполненных работ необоснованного включаются различные налоги, относимые на финансовый результат организации - подрядчика. Так, например, подрядчики, применяющие УСНО, необоснованно включают затраты, связанные с уплатой единого налога (15% или 6%). Эти налоги должны быть исключены из актов выполненных работ, так как, во-первых, их отражение в актах выполненных работ противоречит налоговому законодательству, а во-вторых - затраты, связанные с уплатой налогов, включены в состав накладных расходов и сметной прибыли.

7. При выполнении ремонтных работ на высоте предусмотрено применение лесов (инвентарных и неинвентарных). Порядок их использования определяется проектом организации строительства (ПОС), а также регламентирован в разделе «Техническая часть» сборников расценок на соответствующие виды работ, утвержденных региональными центрами ценообразования в строительстве. Так, если устройство лесов не предусмотрено технической частью сборника (например, для кровельных работ), то их оплата является необоснованной. При проведении работ внутри здания леса, устраиваемые для внутренних штукатурных работ, должны быть использованы для выполнения лепных и малярных работ. В случае применения неинвентарных лесов материалы, оставшиеся после их разборки, следует передать в распоряжение заказчика или учесть их стоимость в составе возвратных сумм.

При компенсации подрядным организациям стоимости строительных материалов фактическая стоимость материалов может превысить их сметную стоимость. В этом случае от подрядчика следует потребовать документальное подтверждение стоимости данных материалов (счета-фактуры, товарные накладные и т.д.). Однако если установлена твердая договорная цена, то данные расходы подрядчику не будут компенсированы (п. 6 ст. 709 ГК РФ), а если цена работ определена приблизительно, то эти расходы могут быть компенсированы подрядчику, если он своевременно извещен об этом (п. 5 ст. 709 ГК РФ).

Также встречаются нарушения, связанные с оплатой работ без проведения конкурсных торгов, заключением договоров подряда с подрядными организациями, не имеющими лицензии на проведение данных работ (необходимо отметить, что в соответствии с п. 6 ст. 18 Федерального закона от 08.08.2001 N 128-ФЗ с 01.01.2010 прекращается лицензирование видов деятельности, связанных с проектированием, строительством зданий и сооружений и инженерными изысканиями для строительства зданий и сооружений, за исключением сооружений сезонного или вспомогательного назначения).

**Характерные ошибки и нарушения:**

1. Размещение заказа на выполнение работ услуг с нарушениями требований Федерального закона от 21.07.2005 N 94-ФЗ.

2. Несоблюдение требований ГК РФ при составлении контрактов (договоров) на выполнение ремонтно-строительных работ.

3. Необоснованное включение в локальный сметный расчет видов и объемов работ.

4. Применение необоснованных индексов удорожания расценок, размера накладных расходов и сметной прибыли.

5. Авансирование работ выше установленного размера авансовых платежей (30%).

6. Несоответствие акта о приемке выполненных работ унифицированной форме № КС-2 или неправильное и неполное заполнение форм унифицированной первичной отчетности.

7. Несоответствие фактически выполненных работ актам о приемке работ.

**Расчеты с дебиторами и кредиторами**

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, дебиторами и кредиторами выполняет следующие основные задачи:

- проверку правильности документального оформления и законности операций с денежными средствами, расчетных и кредитных операций, своевременное и полное отражение их в учете;

- обеспечение своевременности, полноты и правильности расчетов по всем видам платежей и поступлений, выявление дебиторской и кредиторской задолженностей;

- своевременное выявление результатов инвентаризации денежных средств, денежных документов и расчетов, обеспечение изыскания дебиторской и погашение кредиторской задолженностей и ссуд кредитных учреждений в установленные сроки;

- обеспечение сохранности денежных средств.

Под дебиторской понимают задолженность других организаций, работников и физических лиц данного учреждения (задолженность покупателей за оказанные услуги, подотчетных лиц за выданные им подотчет денежные суммы и др.). Организации и лица, которые должны учреждению, называются дебиторами. Также к дебиторской задолженности относятся авансирование товаров (работ, услуг). Перечислять авансы другим юридическим лицам учреждения могут только в случаях, установленных действующими нормативными правовыми актами. Перечисление авансов должно быть зафиксировано в договорах с контрагентами. Право учреждений перечислять авансы контрагентам ограничено размером авансирования, который установлен решением Воронежской городской Думы о бюджете городского округа на соответствующий год (30% суммы договоров (контрактов) при условии отражения этого размера в договоре и 100% по услугам связи, на приобретение ГСМ, оплату путевок, билетов, оформление подписки).

Кредиторской называют задолженность данной другим организациям, работникам и лицам, которые называются кредиторами. Кредиторов, задолженность по которым возникла в связи с покупкой у них материальных ценностей, товаров, услуг, называют поставщиками и подрядчиками. Задолженность по начисленной заработной плате работникам организации, по суммам начисленных платежей в бюджет, внебюджетные фонды, фонды социального назначения и другие подобные начисления называют обязательными по распределению. Кредиторы, задолженность по которым возникла по другим операциям, называют прочими кредиторами.

В ходе контрольного мероприятия необходимо рассмотреть следующие вопросы:

- наличие контрактов (договоров) купли-продажи товаров, подряда, оказания услуг, соответствие их содержания и оформления требованиям Гражданского кодекса;

- своевременность списания дебиторской задолженности, невозможной к взысканию; дебиторской и кредиторской задолженностей с истекшим сроком исковой давности; задолженностей при совпадении дебитора и кредитора в одном лице;

- своевременность и полноту проведения инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами (сверка расчетов);

- ведение аналитического учета по каждому дебитору и кредитору;

- правильность отражения информации о расчетах с дебиторами и кредиторами в бухгалтерской отчетности;

- реальность задолженности.

Источниками информации для проведения проверки расчетов с дебиторами и кредиторами являются:

- журнал операций расчетов с поставщиками и подрядчиками;

- журнал операций расчетов с дебиторами и кредиторами;

- анализ счетов аналитического учета счетов «Расчеты по авансам выданным», «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

- договоры купли-продажи, оказания услуг, выполнения работ;

- счета, счета-фактуры;

- акты выполненных работ, оказанных услуг, накладные;

- акты инвентаризации (сверок) расчетов.

Проверку состояния расчетов необходимо начинать с анализа материалов инвентаризации расчетов (сверки).

Инвентаризация расчетов заключается в выявлении по соответствующим документам остатков и тщательной проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах. Учитывая, что сами учреждения в большинстве случаев проводят инвентаризацию расчетов с низким качеством (либо вообще не проводят), вначале необходимо установить сроки возникновения задолженности по счетам дебиторов и кредиторов, ее реальность и лиц, виновных в пропуске сроков исковой давности (согласно ст. 196 ГК РФ срок исковой давности - 3 года).

Следует отметить, что инвентаризация расчетов проводится в сроки, установленные приказом руководителя (или учетной политикой), но в обязательном порядке перед составлением годовой бюджетной отчетности (Инструкции N 128н и 178н).

При проверке расчетов особое внимание необходимо обратить на следующее:

- правильность оплаты или получения сумм за принятые или отгруженные материальные ценности;

- наличие оправдательных документов при совершении этих операций и правильность их оформления;

- полноту оприходования и правильность списания полученных ценностей.

**Характерные ошибки и нарушения:**

1. Несвоевременное списание кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности и непринятие мер к взысканию дебиторской задолженности.

2. Непроведение инвентаризации (сверки) расчетов.

3. Несоответствие ГК РФ договоров с дебиторами и кредиторами.

4. Погашение дебиторской и кредиторской задолженностей сверх утвержденной сметы (в соответствии со статьями 161, 289 БК РФ - нецелевое использование средств бюджета районного бюджета).

5. Нереальность имеющейся в организации задолженности.

6. Недостоверность данных о дебиторской и кредиторской задолженностях в бухгалтерской отчетности.