

Бухгалтерскую отчетность бюджетные и автономные учреждения формируют на основании Главной книги и других законодательно установленных регистров бухгалтерского учета. Бухгалтерскую отчетность заполняют нарастающим итогом в рублях и копейках (то есть с точностью до второго знака после запятой). Срок сдачи отчета за прошедший отчетный год обычно приходится на февраль-март следующего года. При этом сроки представления в электронном и бумажном виде различаются.

Состав бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) автономных и бюджетных учреждений установлен Инструкцией о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений (утв. [Приказом](#) Минфина России от 25.03.2011 № 33н (далее - Инструкция об отчетности)). Этим же документом определен и порядок ее заполнения.

В соответствии с Инструкцией об отчетности в бухгалтерскую отчетность учреждения включают следующие формы.

Таблица 1. Формы бухгалтерской отчетности бюджетных и автономных учреждений

Период	Формы бухгалтерской отчетности
Квартальная	Справка по консолидируемым расчетам учреждения (форма по ОКУД 0503725)
	Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (форма по ОКУД 0503737)
	Пояснительная записка к Балансу учреждения (форма по ОКУД 0503760);
Полугодовая	Справка по консолидируемым расчетам учреждения (форма по ОКУД 0503725)
	Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (форма по ОКУД 0503737)
	Отчет об обязательствах, принятых учреждением (форма по ОКУД 0503738)
	Пояснительная записка к Балансу учреждения (форма по ОКУД 0503760)
Годовая	Баланс государственного (муниципального) учреждения (форма по ОКУД 0503730)
	Справка по консолидируемым расчетам учреждения (форма по ОКУД 0503725)
	Справка по заключению учреждением счетов бухгалтерского учета отчетного финансового года (форма по ОКУД 0503710)
	Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (форма по ОКУД 0503737)
	Отчет об обязательствах, принятых учреждением (форма по ОКУД 0503738)
	Отчет о финансовых результатах деятельности учреждения (форма по ОКУД 0503721)
	Пояснительная записка к Балансу учреждения (форма по ОКУД 0503760)

- По окончании года кроме перечисленных форм учреждение обязано составить отчет о результатах своей деятельности и об использовании закрепленного за ним государственного (муниципального) имущества. Его заполняют по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным. Общий порядок формирования такого отчета установлен Минфином России (приказ Минфина России от 30.09.2010 № 114н). Соответствующие органы, которым подведомственно учреждение, могут определить конкретную форму данного документа (см. приказы Минтранса РФ от 20.07.2011 № 190, ФСТЭК России от 28.02.2011 № 108, Роспечати от 21.01.2011 № 8). Отчет автономных учреждений составляют и с учетом Правил опубликования отчетов о деятельности автономного учреждения и об использовании закрепленного за ним имущества (утв. Постановлением Правительства РФ от 18.10.2007 № 684).
- Если учреждение реорганизуется (сливается, присоединяется, разделяется, выделяется, преобразуется), меняет свой тип или ликвидируется, то на дату проведения реорганизации (изменения типа, ликвидации) в состав ее отчетности включают:
 - разделительный (ликвидационный) баланс государственного (муниципального) учреждения (форма по ОКУД 0503830);
 - справку по консолидируемым расчетам учреждения (форма по ОКУД 0503725);
 - справку по заключению учреждением счетов бухгалтерского учета отчетного финансового года (форма по ОКУД 0503710);
 - Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (форма по ОКУД 0503737);
 - отчет об обязательствах, принятых учреждением (форма по ОКУД 0503738);
 - отчет о финансовых результатах деятельности учреждения (форма по ОКУД 0503721);
 - пояснительную записку к Балансу учреждения (форма по ОКУД 0503760).
- Отметим, что учредитель бюджетного (автономного) учреждения вправе установить для него дополнительные формы отчетности и сроки ее предоставления (п. 8 Инструкции об отчетности). При этом определять более частую периодичность отчетности нежели квартальная или годовая (например месячная) он не может.

- **Ведение бухгалтерского учета бюджетными и автономными учреждениями**

- Все государственные и муниципальные организации ведут бухгалтерский учет в соответствии с Единым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению, утвержденными Минфином России (далее по тексту — Инструкция) (утв. приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н). При этом в зависимости от своей организационно-правовой формы государственные (муниципальные) учреждения применяют в работе и разрабатывают рабочий план счетов в соответствии:
 - с учреждениями, являющимися участниками бюджетного процесса и формирующие бюджетную отчетность, - Планом счетов бюджетного учета и Инструкцией по его применению (утв. Приказом Минфина России от 06.12.2010 № 162н);
 - бюджетными учреждениями, получающими субсидии, - Планом счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкцией по его применению (далее - План счетов БУ) (утв. приказом Минфина России от 16.12.2010 № 174н);
 - автономными учреждениями - Планом счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкцией по его применению (далее - План счетов АУ) (утв. приказом Минфина России от 23.12.2010 № 183н).
- Все хозяйственные операции учреждения отражают в учете по принципу двойной записи. В отличие от коммерческих компаний, учреждение обязано вести учет исключительно по методу начисления (коммерческие организации, которые относятся к субъектам малого предпринимательства, вправе вести учет кассовым методом) (п. 3 Инструкции). Метод начисления предполагает, что все хозоперации отражают в учете по факту их совершения. Факт денежных расчетов по ним значения не имеет. Ценности, которые находятся у учреждения в пользовании (управлении, на хранении), и имущество, находящееся в собственности учредителя организации, учитывают обособленно.

- **Периодичность составления бухгалтерской отчетности бюджетными и автономными учреждениями**

- Учреждение обязано составлять промежуточную (квартальную) и годовую бухгалтерскую отчетность. Согласно пункту 2 Инструкции об отчетности промежуточную отчетность оформляют по состоянию на 1 апреля, 1 июля и 1 октября отчетного года. Годовую - на 1 января года, следующего за отчетным. В то же время статья 15 нового Закона "О бухгалтерском учете" (Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ) устанавливает, что датой, на которую составляется бухгалтерская отчетность, (отчетной датой) является последний календарный день отчетного периода (за исключением случаев реорганизации и ликвидации организации). Отчетным годом считают период с 1 января по 31 декабря включительно. Соответственно, в бухгалтерской отчетности отражают все факты хозяйственной жизни учреждения за этот период времени. Исключение из данного порядка предусмотрено для тех учреждений, которые были созданы или изменили свой тип в течение отчетного года. Для них отчетным является период с даты их регистрации (изменения типа) по 31 декабря года их создания или изменения типа.

- **ПРИМЕР**

- Бюджетное учреждение создано 20 августа 2016 года. Отчетным для него будет являться период с 20 августа по 31 декабря 2016 года включительно.
- Кроме того, исключение есть и для государственных (муниципальных) бюджетных или автономных учреждений, преобразуемых в казенные. Для них отчетным является период с 1 января того года, в котором принято решение о преобразовании, до момента изменения типа учреждения.

- **ПРИМЕР**

- С 8 октября 2016 года учреждение было преобразовано в казенное и включено в реестр получателей бюджетных средств. Отчетным для него будет являться период с 1 января по 8 октября 2016 года включительно. После этой даты казенное учреждение должно формировать не бухгалтерскую, а бюджетную отчетность.

- **Основные правила формирования бухгалтерской отчетности бюджетными и автономными учреждениями**

- Бухгалтерскую отчетность заполняют нарастающим итогом в рублях и копейках (то есть с точностью до второго знака после запятой). Если для заполнения той или иной формы необходимые числовые показатели отсутствуют, то в состав годового отчета ее не включают (п. 10 Инструкции об отчетности). Все отрицательные показатели вписывают в форму со знаком минус, если это предусмотрено Инструкцией.
- Бухгалтерскую отчетность учреждения формируют на основании Главной книги и других регистров бухгалтерского учета. Регистры заполняют на основании данных первичной учетной документации. Перед составлением отчетности бухгалтер учреждения должен провести обязательную сверку оборотов и остатков, отраженных в регистрах аналитического учета, с аналогичными показателями регистров синтетического учета (п. 9 Инструкции об отчетности). Показатели годовой отчетности дополнительно подтверждают данными инвентаризации.

- **Подписание бухгалтерской отчетности в бюджетных и автономных учреждениях**

- Бухгалтерскую отчетность учреждения в соответствующих строках подписывают ее руководитель и главный бухгалтер. Формы отчетности, в которых есть плановые, прогнозные или аналитические показатели, также подписывает руководитель финансово-экономической службы учреждения (при наличии такой должности).
- Руководитель вправе передать ведение бухгалтерского учета другому учреждению или организации (централизованной бухгалтерии). В таком случае отчетность подписывается (п. 5 Инструкции об отчетности):
 - руководителем учреждения (строка "Руководитель");
 - руководителем организации, ведущей бухгалтерский учет (строка "Руководитель (уполномоченное лицо)");
 - бухгалтером-специалистом централизованной бухгалтерии (строка "Исполнитель".
- Кроме того, в отчетности приводят данные организации, ведущей учет (централизованной бухгалтерии). В ней указывают название организации, ее ОГРН, ИНН, КПП, адрес местонахождения.
- В каждой форме отчетности помимо непосредственной подписи указанных лиц приводят и ее расшифровку. Кроме того, в них указывают и дату подписания форм.

- **Сроки и порядок представления отчетности бюджетными и автономными учреждениями**
- Бухгалтерскую отчетность учреждения представляют в тот орган государственной власти (местного самоуправления), который осуществляет функции и полномочия учредителя. Он же устанавливает и сроки, в течение которых отчетность должна быть сдана.
- Обычно срок сдачи отчета за прошедший отчетный год приходится на февраль-март следующего года. Обратите внимание: как правило, сроки представления отчетности в электронном и бумажном виде различаются ("электронная" отчетность сдается раньше). Если срок сдачи отчета приходится на выходной или праздничный день, то ее представляют в первый рабочий день после этого срока.
- Днем сдачи отчетности на бумаге считают день ее фактической передачи учредителю. Если учреждение подает отчетность в электронном виде, то днем ее представления считают дату отправки отчетности по телекоммуникационным каналам связи. Порядок сдачи "электронной" отчетности определяет для учреждения его учредитель.
- **Внимание!**
- Автономное учреждение представляет учредителю квартальный Отчет об исполнении плана его финансово-хозяйственной деятельности и годовую бухгалтерскую отчетность только после рассмотрения отчетности наблюдательным советом автономного учреждения. Информацию о результатах такого рассмотрения приводят в сопроводительном письме к отчетности и текстовой части пояснительной записки к балансу учреждения (форма по ОКУД 0503760).

- Источником анализа исполнения смет бюджетных и научных учреждений служит информация как непосредственно характеризующая уровень расходов, так и позволяющая выявить факты их изменения. К ней относятся:
 - отчет об исполнении сметы расходов бюджетных учреждений (форма № 2);
 - баланс исполнения смет расходов бюджетных учреждений (форма № 1);
 - карточки учета расходов и данные первичного учета затрат материальных ресурсов, труда и заработной платы;
 - отчеты о выполнении плана по сети, штатам и контингентам (форма № 3); » акты ревизий и проверок;
 - данные бюджетных учреждений по учету кассовых и фактических расходов.
- Одной из особенностей учета расходов в бюджетных учреждениях, имеющих важное значение для анализа исполнения смет, является отражение в бухгалтерском учете двух видов расходов: кассовых и фактических. Кассовыми расходами считаются все суммы, выданные банком как наличными деньгами, так и путем безналичных расчетов. К фактическим же расходам относятся действительные затраты учреждений, оформленные соответствующими документами, а также расходы по неоплаченным счетам кредиторов, по начисленной заработной плате и стипендиям. При внесении в банк каких-либо сумм на бюджетные или текущие счета учреждений в бухгалтерском учете на эти суммы уменьшаются кассовые расходы. Последние не должны превышать годовые ассигнования в целом по уточненной смете и по отдельным статьям расходов. Однако они могут быть выше или ниже фактических расходов.
- Значение анализа исполнения сметы расходов бюджетных учреждений состоит в том, что с его помощью определяются отклонения, во-первых, кассовых расходов от фактических, во-вторых, кассовых и фактических расходов от назначений по смете и, в-третьих, отклонения всех видов этих расходов от выделенных бюджетных средств. Анализ способствует выявлению причин отклонений, а также позволяет обеспечивать контроль за соблюдением норм расходов на текущее содержание по всем статьям бюджетной классификации.
- В процессе анализа используются данные учета расходов в разрезе отдельных видов мероприятий и работ. По аналогичным их видам привлекается информация о расходах других учреждений. Это позволяет повысить результативность анализа и выявить резервы снижения расходов.

- Если бухгалтерский учет учреждения ведет централизованная бухгалтерия, то она вправе передать отчетность учредителю самостоятельно. При этом такой порядок сдачи отчетности должен быть согласован с руководителем учреждения (п. 5 Инструкции об отчетности).
- Обычно отчетность составляют в двух экземплярах (для учреждения и его учредителя). Перед сдачей бумажной отчетности учреждением или централизованной бухгалтерией ее брошюруют и нумеруют. Кроме того, к отчетности прилагают сопроводительное письмо с указанием тех форм бухгалтерской отчетности (и номеров соответствующих страниц), которые входят в состав отчета (п. 6 Инструкции об отчетности).
- По просьбе представителя учреждения учредитель может на сопроводительном письме и в левом верхнем углу титульного листа баланса того экземпляра отчетности, который предназначен для учреждения, поставить отметку о приеме отчета, указав дату его поступления, должность, роспись и ее расшифровку того работника учредителя, который отчетность принял (п. 6 Инструкции об отчетности). Если отчетность направлена в электронном виде, то учреждению высылается электронное уведомление о ее принятии.
- В дополнение отметим, что учредитель учреждения, определяя порядок представления бухгалтерской отчетности в виде электронного документа (на электронных носителях) или путем передачи по телекоммуникационным каналам связи, должен определить обязательные требования к форматам и способам такой передачи. Причем они должны быть утверждены финансовым органом публично-правового образования, из бюджета которого учреждению выделена субсидия. Кроме того, учредитель должен утвердить и положение об обязательном обеспечении защиты информации.

• **Анализ бюджетного финансирования**

- Анализ деятельности бюджетных учреждений проводится с целью установить, насколько эффективно используются средства бюджета, направляемые на финансирование конкретного учреждения, соответствуют ли качество и объем услуг, оказываемых населению или другим субъектам хозяйствования, затратам, которые несет государство по их оказанию. Далее методика анализа финансирования, кассовых и фактических расходов будет рассмотрена на примере учреждения сферы образования — лингвистического университета.
- Деятельность лингвистического университета (далее — ЛУ) осуществляется на основе смешанного финансирования. Часть средств на покрытие расходов ЛУ поступает в порядке сметного финансирования из бюджета, часть — из внебюджетных источников, основным из которых является плата за обучение студентов.
- Поступление средств из бюджета осуществляется на основании утвержденной сметы расходов. Смета на очередной год представляется в июле предшествующего планируемому года вышестоящему распорядителю средств — Министерству образования. Расчет показателей сметы осуществляется в разрезе категорий, статей, подстатей и элементов экономической классификации расходов.
- Как отмечалось ранее, ведомственная классификация — это группировка расходов, отражающая распределение бюджетных ассигнований по прямым получателям средств. Лингвистический университет подведомствен Министерству образования, которое по ведомственной классификации имеет код 075. Функциональная классификация отражает направления выделения средств из бюджета. Согласно функциональной классификации расходов, финансирование ЛУ производится по разделам 2.06 — наука (подраздел 01 — фундаментальные исследования, научно-технические программы и проекты) и 2.14 — образование (подраздел 06 — высшее образование и 07 — повышение квалификации и подготовка кадров). Сметы расходов составляются отдельно по каждому подразделу. В настоящем пособии используются данные о финансировании по разделу 2.14 подразделу 06.
- 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 сметы расходов формы № 2».

- Графа 5 содержит суммы фактического финансирования, предоставленного ЛУ, а графа 6 показывает процент исполнения плана финансирования по каждой статье. По большинству статей отклонение фактических данных от плановых незначительно, что говорит о достоверности планирования показателей сметы. В связи с новым порядком финансирования через казначейство суммы в графе «Профинансировано на отчетный период» отражают не средства на счете учреждения, а средства, перечисленные со счета в казначействе на покрытие расходов ЛУ.

Соответственно, если на покрытие расходов ЛУ были перечислены приблизительно такие суммы, какие указаны в смете, то смета отражает реальную потребность в средствах. С другой стороны, такой анализ требует проверки кредиторской задолженности учреждения, чтобы убедиться, что выполнение сметы не сопровождается потребностью в дополнительных средствах.

В табл. 2 содержатся данные о кассовых расходах учреждения и плановом финансировании.

- Плановые данные приведены из сметы расходов учреждения, а уточненные — из отчета об исполнении сметы расходов. В течение года обычно производится неоднократное уточнение сметных назначений. Изменение сметы оформляется специальной справкой, которая поступает в учреждение от вышестоящего распорядителя средств. В справке дается ссылка на нормативный документ, на основании которого производится уточнение (Указ Президента, Постановление Совета Министров и т.п.), а также приводятся уточненные суммы в разрезе статей экономической классификации расходов. В большинстве случаев уточнения сметы связаны с изменением минимальной заработной платы, тарифов на оплату коммунальных услуг и т.п. С увеличением тарифов (тарифных ставок) возникает потребность в дополнительных средствах. Для получения дополнительных средств ЛУ делает запрос в вышестоящее учреждение с приблизительным расчетом требуемой суммы (перерасчет фонда заработной платы с учетом новых ставок, стипендиального фонда с учетом изменившейся минимальной заработной платы и т.п.). В первую очередь перерасчет в учреждении делается по статьям, связанным с оплатой труда и стипендиями. Суммы кассового расхода в условиях финансирования через систему казначейства соответствуют данным графы «Профинансировано на отчетный период». Это связано с тем, что суммы выделенного бюджетного финансирования непосредственно перечисляются на оплату расходов учреждения. Незначительные различия могут встречаться в тех случаях, когда кассовые расходы восстанавливаются вследствие излишне перечисленных поставщикам сумм, при депонировании заработной платы и т.п.
- В целом после переходе на казначейскую систему роль анализа финансирования на уровне субъекта хозяйствования несколько снизилась в силу того, что для конкретного бюджетного учреждения значительно сократилась самостоятельность при распоряжении выделенными средствами, а значит, и возможность влиять на эффективность их использования.

• **Анализ внебюджетных средств**

- Объектами анализа внебюджетных средств в системе образования являются следующие показатели:
- • доходы и расходы по видам деятельности и в разрезе структурных подразделений учреждения, 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.
- Основными источниками информации для анализа формирования и использования внебюджетных средств являются следующие документы: смета доходов и расходов по внебюджетным средствам, отчет об исполнении сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам — форма № 4.
- Начинать анализ внебюджетных средств целесообразно с оценки их роли в общем объеме финансирования деятельности вуза. Для этого сравнивают величину средств, выделенных из бюджета (277 887,6 млн руб., Отчет об исполнении сметы расходов, форма № 2, стр. 070 гр. 7) и доходы, полученные по внебюджетным источникам (139 074,7 млн руб., Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам, форма № 4, стр. 003 гр. 7).

- **Анализ кассовых и фактических расходов**

- При проведении анализа кассовые расходы сравниваются с фактическими. Как правило, они не совпадают, поэтому также изучаются причины отклонения кассовых и фактических расходов.
- Данные о фактических и кассовых расходах можно взять из Отчета об исполнении сметы расходов (форма № 2). В табл сравниваются кассовые и фактические расходы ЛУ за 3-й квартал (нарастающим итогом с начала года).

- Объектом анализа в целом выступает деятельность городской прокуратуры, а в частности — процесс выделения денежных средств из республиканского бюджета на покрытие ее расходов в X г., который включает в себя:
- 1) составление и утверждение сметы; 2) фактическое финансирование из бюджета; 3) расходы учреждения (кассовые и фактические).
- В соответствии с утвержденной сметой расходов по каждому параграфу прокуратура производит свои расходы за счет средств государственного бюджета.
- В качестве источников информации для проведения анализа финансирования и расходов прокуратуры используются следующие документы:
- баланс исполнения сметы расходов (форма № 1); отчет об исполнении сметы расходов учреждений (форма № 2); месячный отчет о расходовании средств, выделенных из республиканского бюджета (форма № 1-м); отчет о финансировании и остатках средств по состоянию на X г.; аналитические данные учета кассовых и фактических расходов.

- **Анализ обеспеченности учреждения финансовыми ресурсами**

- Основными задачами анализа финансирования являются:
- оценка обеспеченности учреждения бюджетными средствами на основе сопоставления суммы фактически выделенных средств со сметными назначениями;
- выявление фактов и причин недофинансирования (перерефинансирования) ;
- оценка полноты использования выделенных средств;
- изучение организации финансирования (своевременность утверждения сметы расходов и предоставления учреждению средств бюджета в меру потребности в них).
- Анализ обеспеченности учреждения бюджетными средствами проводится на основании данных отчета об исполнении сметы расходов учреждений по смете в целом и по каждой статье в отдельности. Для этого составляется аналитическая таблица (табл).

- **Анализ состава, структуры и состояния основных средств**

- При анализе основных средств бюджетного учреждения целесообразно изучить их натурально-вещественное содержание. Прежде всего это обусловлено тем, что основные производственные фонды неоднородны, каждый из конкретных объектов выполняет свою функцию и имеет свое целевое использование. Такое обстоятельство вызывает необходимость их классификации по разнообразным признакам.
- В бюджетных учреждениях наиболее интересной является группировка основных средств по их видам, которая установлена годовой формой № 5 «Отчет о движении основных средств». Названия классификационных групп основных средств по видам в приведенной форме отчетности совпадают с названием субсчетов активного счета 01 «Основные средства», на которых они учитываются. Это означает, что в соответствии с планом счетов исполнения сметы расходов учреждений, финансируемых из бюджета, выделяют 9 групп основных средств, в разрезе которых и проводится анализ их состава и структуры:

010 «Здания»; 011 «Сооружения»; 012 «Передаточные устройства»; 013 «Машины и оборудования»;

- 015 «Транспортные средства»; 016 «Инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь»;
- 017 «Рабочий и продуктивный скот»; 018 «Библиотечный фонд»; 019 «Прочие основные средства».
- Под составом основных средств понимают их перечень по функциональному назначению и материально-вещественное содержание. Структура основных средств — это процентное соотношение стоимости отдельных видов основных средств в общей их стоимости.
- В процессе анализа по данным формы № 5 устанавливают абсолютную динамику, а также структурные изменения в составе основных средств учреждения (табл.

- Интересным объектом анализа является исследование активной и пассивной частей основных средств. Это обусловлено тем, что не все основные средства в одинаковой степени влияют на выполнение функций бюджетных и научных учреждений. Такая группировка в известном смысле носит условный характер и зависит от специфики и рода деятельности учреждения. Если в качестве примера использовать музыкальное училище, то к активной части следует относить объекты, принимающие непосредственное участие в процессе обучения учащихся. К числу активных объектов основных средств музыкального училища относятся, во-первых, музыкальные инструменты (гобой, скрипка, флейта, гитара и т.д.), во-вторых, библиотечный фонд, в-третьих, учебно-наглядные пособия, в-четвертых, обучающие электронные средства.
- К пассивной части основных средств училища относят те объекты (здания, сооружения, транспортные средства, передаточные устройства, хозяйственный инвентарь и т.д.), которые призваны создавать благоприятные условия для нормальной работы учреждения.
- Кроме перечисленных, к пассивной части основных фондов музыкального училища относятся также сценическо-постановочные средства при условии, если их стоимость выше одной минимальной заработной платы за единицу, а также декорации, бутафория, театральные и национальные костюмы, головные уборы, белье, обувь, парики и т.д. Их учет ведется на субсчете 019 «Прочие основные средства». Перечисленные объекты не принимают непосредственное участие в процессе обучения учащихся, но их наличие желательно при организации концертов или каких-либо других культурных мероприятий в училище. Поэтому такие объекты относятся к пассивной части основных средств.
- Анализ структуры основных средств осуществляется с помощью показателей удельного веса активной и пассивной частей основных средств в общей их стоимости. Данные показатели рассчитываются и анализируются в динамике за анализируемый период.

- В процессе эксплуатации основные средства постепенно изнашиваются, то есть утрачивают свои первоначальные свойства, физические качества, технико-эксплуатационные возможности, вследствие чего уменьшается их потребительская стоимость.
- Необходимо иметь в виду, что износ основных средств учреждений и организаций, состоящих на бюджете, отличается от процесса износа основных производственных фондов. Если основные фонды материальной сферы, перенося по частям свою стоимость на готовую продукцию, формируют источник своего возмещения в виде амортизационного фонда, то непроизводственные основные средства бюджетных учреждений возмещаются за счет бюджетных и внебюджетных источников. Указанные обстоятельства лишней раз свидетельствуют об актуальности анализа основных средств бюджетных и научных учреждений и, в частности, анализа их технического состояния.
- Обобщающими показателями состояния основных средств являются коэффициенты износа и годности. Для их расчета в качестве основного источника информации используются накопительная ведомость начисления износа, а также данные баланса исполнения сметы расходов формы № 1 (строка 010 актива «Основные средства» и строка 530 пассива «Износ основных средств» баланса). Коэффициент износа исчисляется как отношение суммы начисленного износа к первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств:
 - $Киз = И / Ф * 100$, где
 - Киз — коэффициент износа, %; И — сумма начисленного износа основных средств, тыс. руб.; Ф — стоимость основных средств, тыс. руб.
 - Этот показатель отражает состояние изношенности объектов основных средств и позволяет сделать предварительные выводы о необходимости их обновления. Более полная картина получится в том случае, когда расчет будет проведен как в целом по всем объектам учреждения, так и по отдельным группам основных средств.

- Коэффициент годности — это отношение остаточной стоимости основных средств к первоначальной (восстановительной) или, другими словами, это разница между единицей (100 %) и коэффициентом износа:
- $K_{Г} = \Phi_0 / \Phi * 100 = 100 - K_{из}$,
- где $K_{Г}$ — коэффициент годности, %;
- Φ_0 — остаточная стоимость основных средств, тыс. руб.;
- Φ — балансовая стоимость основных средств, тыс. руб.;
- $K_{из}$ — коэффициент износа, %.
- Данный коэффициент указывает на то, какая часть (процент) стоимости основных средств еще пригодна к эксплуатации.
- Коэффициенты износа и годности рассчитываются как на начало, так и на конец отчетного периода (года). Причем чем ниже коэффициент износа (выше коэффициент годности), тем лучше техническое состояние, в котором находятся основные средства учреждения.

- **Анализ движения и обеспеченности основными средствами**

- В процессе осуществления бюджетными организациями своей деятельности происходит постоянное движение (поступление и выбытие) объектов основных средств.
- Учреждения приобретают основные средства за счет различных источников — приобретение за плату за счет средств бюджета либо за счет собственных (внебюджетных) средств; безвозмездное поступление от физических и юридических лиц; на условиях аренды.
- На практике увеличение основных средств происходит преимущественно за счет бюджетного финансирования. Причинами выбытия основных средств могут быть: полный физический износ, аварии, стихийные бедствия, пожары, нарушения нормальных условий эксплуатации, приведшие в негодность объекты для дальнейшего использования; моральное старение объектов; безвозмездная передача объектов основных средств другим бюджетным учреждениям и организациям внутри министерства (ведомства) по распоряжению вышестоящих органов; реализация излишних и ненужных объектов основных средств; реконструкция и техническое перевооружение и др.
- Анализ наличия и движения основных средств учреждения производится на основе данных «Отчета о движении основных средств» форма № 5. Однако поскольку указанный источник по своей сути является одной из форм отчетности, то он содержит максимально обобщенную информацию. В форме № 5 не отражается движение объектов основных средств по их видам и, кроме того, полностью не раскрываются причины и направления выбытия объектов, а также источники их поступления. Поэтому с целью более глубокого и детального анализа наличия и движения основных средств бюджетного учреждения необходимо дополнительно использовать данные оперативного и текущего учета (акты приемки-передачи основных средств формы № 1; акты на списание (ликвидацию) основных средств; данные инвентаризаций; инвентарные карточки и их опись; мемориальные ордера (накопительные ведомости формы № 438 и формы № 274); книга «Журнал-Главная» и др.).

- Для общей оценки движения основных средств учреждения используют ряд коэффициентов, которые отражают интенсивность процессов поступления и выбытия объектов. Основными показателями являются коэффициент обновления (К0) и коэффициент выбытия (Кд).
- **Коэффициент обновления** исчисляется как отношение стоимости поступивших за отчетный период (год) основных средств к их стоимости на конец этого периода:
 - $K_0 = C_{п} / C_{к} * 100$,
 - где K_0 — коэффициент обновления, %;
 - $C_{п}$ — стоимость поступивших основных средств, тыс. руб.;
 - $C_{к}$ — стоимость основных средств на конец отчетного периода, тыс. руб.
- Этот коэффициент отражает интенсивность обновления (поступления) основных средств в результате ввода в действие новых объектов, приобретения или безвозмездного получения их от других организаций.
- Важно также оценивать качественную сторону процесса обновления основных фондов. Для этого необходимо принимать в расчет лишь те поступившие объекты, которые отвечают современному уровню развития науки и техники. Характеристикой данного процесса служит коэффициент прогрессивности обновления, который представляет собой отношение стоимости только прогрессивных вновь введенных основных средств к общей их стоимости на конец года.
- **Коэффициент выбытия** характеризует степень интенсивности выбытия основных средств и рассчитывается как частное стоимости выбывших в течение отчетного периода (года) основных средств и их стоимости на начало года:
 - $K_{в} = C_{в} / C_{н} * 100$,
 - где $K_{в}$ — коэффициент выбытия, %;
 - $C_{в}$ — стоимость выбывших основных средств, тыс. руб.;
 - $C_{н}$ — стоимость основных средств на начало отчетного периода, тыс. руб.

- для характеристики обеспеченности основными средствами по направлениям их функционирования используются следующие обобщающие показатели:
 - фондовооруженность труда;
 - фондооснащенность учреждения или его подразделений;
 - фондообеспеченность потребителей услуг.
- Эти показатели могут иметь как стоимостную, так и натуральные единицы измерения.
- Показатель фондовооруженности труда характеризует стоимость основных средств, приходящуюся на одного работника учреждения. Различают общую фондовооруженность, вооруженность активными основными средствами и техническую вооруженность труда, которые исчисляются по следующим формулам:
 - $ФВо = С_о / ЧРо$,
 - где $ФВо$ — общая фондовооруженность, тыс. руб.;
 - $С_о$ — стоимость всех основных средств, тыс. руб.;
 - $ЧРо$ — общая численность работников, чел.
- $ФВа = С_а / ЧРо$,
- где $ФВа$ — вооруженность активными основными средствами, тыс. руб.;
- $С_а$ — стоимость активной части основных средств, тыс. руб.;
- $ЧРо$ — общая численность работников, чел.

- $ФВт = Соб / ЧРосн,$

- Где $ФВт$ — техническая вооруженность труда, тыс. руб.;
- $Соб$ — стоимость оборудования (приборов, аппаратов), тыс. руб.;
- $ЧРосн$ — численность работников ведущей (основной) группы, чел.

- Наиболее общим оценочным показателем является фондовооруженность ведущей (основной) группы работников учреждения активной частью основных средств или оборудованием (приборами, аппаратами). Для музыкального училища, в частности, это будет стоимость (количество) музыкальных инструментов на одного преподавателя.
- В ходе аналитической работы изучаются тенденции изменения показателей фондовооруженности за ряд лет, а также темпы их роста. Положительно оценивается рост фондовооруженности, и особенно рост технической вооруженности труда.

- Следует отметить, что показатель обеспеченности основными средствами находится в прямой зависимости от изменения среднегодовой стоимости основных средств, и в обратной — от изменения численности работников.

- **Анализ эффективности использования основных средств**

- Важным условием успешного выполнения бюджетными и научными учреждениями возложенных на них функций является не только их обеспеченность основными средствами, но и максимальная степень использования основных средств в процессе деятельности учреждения. Эффективное использование основных фондов выступает одним из решающих факторов увеличения объема оказываемых учреждением услуг и повышение качества обслуживания. Улучшение использования основных средств также приводит к росту эффективности использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов.
- При оценке эффективности использования всех объектов основных средств в качестве обобщающего показателя применяется фондоотдача. В основе методологии расчета этого показателя лежит соотношение конечных результатов деятельности и стоимости основных средств. Вместе с тем методике расчета показателя фондоотдачи в научных и бюджетных учреждениях присущи особенности, которые обусловлены спецификой измерения конечных результатов их деятельности. Так, если бы анализ уровня использования основных фондов осуществлялся на производственном предприятии, то в качестве показателя конечного результата его деятельности был бы взят объем выпущенной продукции. Для учреждений непромышленной сферы характерно то, что их конечный результат, как правило, не имеет материальной формы и существует в виде оказываемых услуг, работ.
- Поэтому показателем уровня эффективности использования основных средств в бюджетных учреждениях является фондоотдача, которая представляет собой отношение объема оказанных услуг к среднегодовой стоимости основных средств. В соответствии с общепринятой методикой фондоотдача определяется в расчете на 1 000 руб. основных средств:
- **$FO = Oy / \Phi$,**
- где FO — фондоотдача;
- Oy — объем услуг в определенных единицах их измерения;
- Φ — среднегодовая стоимость основных средств, руб.

- В бюджетных учреждениях объем услуг определяется при помощи различных натуральных и условно-натуральных измерителей. Так, в качестве конечного результативного показателя деятельности учреждений здравоохранения выступает либо количество койко-дней, либо количество врачебных посещений в зависимости от типа учреждения; библиотек — количество книговыдач. Для анализируемого музыкального училища, как и для прочих учреждений образования, таким показателем является количество учащихся.
- Таким образом, уровень изменения фондоотдачи свидетельствует об интенсивности потребления основных средств в учреждении. Этот показатель должен анализироваться за относительно длительный промежуток времени, чтобы установить общую тенденцию его изменения.
- $FO = UDa * FOa$,
- где FO — фондоотдача всех основных средств;
- UDa — удельный вес активной части основных средств в общей их стоимости;
- FOa — фондоотдача активной части основных средств.

- В свою очередь, фондоотдачу активной части основных средств можно детализировать по следующим факторам: количество единиц основных средств активной части (К), выработка продукции (работ, услуг) в натуральном выражении единицей объекта активной части (В), средняя стоимость (цена) единицы продукции (работ, услуг) (Ц), среднегодовая стоимость активной части основных средств (Са). Математическая зависимость перечисленных показателей может быть представлена следующим образом:
- $FO_a = O_y / C_a = (B * C) / (K * C_o)$.
- Для музыкального училища примером такой зависимости могут быть музыкальные инструменты, используемые в процессе обучения. Объем услуг может измеряться количеством часов учебной нагрузки с использованием этих музыкальных инструментов. Фактор «цена единицы услуг» следует рассматривать в тех случаях, когда обучение осуществляется на платной основе.
- Причинами снижения общей фондоотдачи и, в частности, отдачи активной части могут также быть простои; недостаточная загруженность объектов активной части основных средств во времени и по мощности; наличие излишних и не установленных объектов; нерациональное их распределение по подразделениям учреждения и т.п. Проведение мероприятий по устранению отрицательных факторов обеспечивает повышение эффективности использования основных средств и снижение текущих затрат на содержание учреждения, увеличение объема и качества услуг.

- Приступая к анализу уровня использования основных средств музыкального училища, отметим, что для данного учреждения рассчитывается укрупненный показатель фондоотдачи (определяется количество учащихся, приходящихся не на 1 000 руб., как установлено общей методикой, а на 100 000 руб.). Это объясняется тем, что результативный показатель деятельности училища (количество учащихся) по своему абсолютному значению является небольшой величиной по сравнению с абсолютным значением среднегодовой стоимости основных средств. Поэтому для того, чтобы рассчитанный показатель фондоотдачи отражал целое число контингента, а не его десятую или даже сотую часть, используется более крупный измеритель. Причем в данном случае при расчетах целесообразно было бы принимать фондоотдачу в качестве целой величины (то есть без десятичных знаков после запятой), что и делается в ходе аналитической работы на более крупных учреждениях образования. Однако в силу того, что музыкальное училище — это учреждение малого размера и, как правило, из года в год его конечный результативный показатель (количество учащихся) существенно не меняется, то расчет и анализ фондоотдачи в виде целого числа не дает возможности отследить фактические колебания в уровне использования основных средств, так как они очень незначительны. Поэтому в такой ситуации можно сделать исключение и рассчитанный показатель фондоотдачи отражать в виде десятичного числа.