

Источники финансирования: характеристика и учет

План счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций, утвержденный постановлением Минфина от 22.04.2010 г. № 50, по существу не изменился по сравнению с ранее действующей редакцией Плана счетов бухгалтерского учета исполнения смет расходов организаций, финансируемых из бюджета, утвержденного приказом Минфина от 10.12.1999 г. № 354.

Для учета бюджетных источников финансирования предназначены соответствующие субсчета счета 23 «Финансирование и займы» и счета 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию».

Назовем их:

230 «Финансирование из бюджета»

231 «Финансирование из бюджета капитальных вложений»

232 «Финансирование из других бюджетов»

140 «Расчеты по финансированию из бюджета»

142 «Расчеты по финансированию за счет других бюджетов»

143 «Расчеты по финансированию капитальных вложений».

Характеристика вышеназванных субсчетов досталась нам со времен СССР и была связана с классификацией распорядителей средств на главных распорядителей средств и нижестоящих распорядителей средств, предусмотренной Инструкцией по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на государственном бюджете СССР, утвержденной приказом Министерства финансов СССР от 10.03.1987 г. № 61 (далее –

Инструкция № 61). До сих пор к Инструкции № 61 по некоторым вопросам обращаются практики.

В п. 197 Инструкции № 61 сказано, что счет 23 «Финансирование» применяется главными распорядителями. Из п. 136 Инструкции № 61 вытекает, что нижестоящие распорядители для учета полученного финансирования используют счет 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию».

Этим правилом в республике пользуются и в настоящее время. Сказанное вытекает, в частности, из п. 1 Корреспонденции субсчетов по основным бухгалтерским операциям, приведенной в Методических указаниях о порядке учета денежных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденных приказом Минфина от 17.12.1999 г. № 364 (далее – Методические указания № 364).

До 1 мая 2010 г. аналогичное правило было предусмотрено Положением о бухгалтерских отчетах организаций, финансируемых из бюджета, утвержденным приказом Минфина от 18.01.1999 г. № 6 (в ред. постановления Минфина от 30.01.2002 г. № 13) (далее – Положение № 6).

Согласно п. 10.8 Положения № 6 на субсчетах 140, 143 отражаются расчеты по финансированию из бюджета, полученному от вышестоящих распорядителей бюджетных средств, а также суммы от других операций, увеличивающих или уменьшающих бюджетное финансирование.

На субсчетах 230, 231 показывается финансирование, полученное из бюджета главным распорядителем бюджетных

средств на конец отчетного периода.

С 1 мая 2010 г. Положение № 6 утратило силу. Вместо него действует Инструкция о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности по средствам бюджетов и средствам от приносящей доходы деятельности бюджетных организаций, утвержденная постановлением Минфина от 10.03.2010 г. № 22 (далее – Инструкция № 22). Со вступлением в силу Инструкции № 22 бухгалтер бюджетной организации лишился хоть какой-то информации по характеристике и корреспонденции счетов (субсчетов), содержащейся в Положении № 6. Положение № 6 отменено, а Инструкция № 22 такой информации не содержит.

Сохранилась ли классификация распорядителей на главных распорядителей и нижестоящих распорядителей?

В Бюджетном кодексе Республики Беларусь (далее – БК РБ) определение термина «главный распорядитель бюджетных средств» отсутствует, есть лишь определение терминов «распорядитель бюджетных средств» и «получатель бюджетных средств».

Распорядитель бюджетных средств – это организация, которая в соответствии с законодательством имеет полномочия на распределение бюджетных ассигнований между получателями бюджетных средств, а также осуществляет другие функции (п. 1.46 ст. 2 БК РБ). Основные функции распорядителей бюджетных средств определены ст. 81 БК РБ.

Получатель бюджетных средств – это бюджетная или

иная организация, физическое лицо, имеющие право на получение бюджетных средств на соответствующий год и отвечающие за целевое и эффективное использование бюджетных средств (п. 1.44 ст. 2 БК РБ). Права и обязанности получателей бюджетных средств определены ст. 82 БК РБ.

Определение термина «главный распорядитель бюджетных средств» было предусмотрено Правилами составления и исполнения республиканского и местных бюджетов, поступления средств в государственные внебюджетные и бюджетные целевые фонды и их использования, утвержденными приказом Минфина от 30.12.1998 г. № 316 (далее – приказ № 316).

Согласно п. 171 части 3 раздела 8 Правил, утвержденных приказом № 316, распорядители средств по объему предоставленных им прав подразделяются на главных распорядителей средств и нижестоящих распорядителей средств. Главные распорядители средств имеют право расходовать бюджетные средства на содержание того учреждения, которое они возглавляют, на централизованные мероприятия, осуществляемые этими учреждениями непосредственно, а также распределять предоставленные им средства между нижестоящими распорядителями средств или непосредственно расходовать их на содержание подведомственных им однотипных учреждений, финансируемых по общим сметам. Главными распорядителями средств по республиканскому бюджету являются министры и руководители других республиканских органов государственного управления, предприятий, учреждений и организаций, непосредственно получающих средства из бюджета.

Однако приказ № 316 постановлением Минфина от 20.12.2010 г. № 154 признан утратившим силу.

Термин «главный распорядитель бюджетных средств» используется в действующих (на дату написания данной публикации) нормативных правовых актах.

Назовем их:

- Положение о порядке исполнения местных бюджетов через территориальные органы государственного казначейства, утвержденное постановлением Минфина от 06.07.2000 г. № 72;

- Указания о порядке финансирования органов государственного управления, учреждений, организаций, а также иных юридических лиц, получающих средства из республиканского бюджета через территориальные органы государственного казначейства, утвержденные приказом Минфина от 30.11.1998 г. № 282.

Как видим, четких указаний по порядку использования субсчетов по учету бюджетных источников финансирования со стороны Министерства финансов не имеется.

Отдельными нормативными правовыми актами определено, что субсчета счета 23 используются *главными* распорядителями бюджетных средств, а субсчета счета 14 – *нижестоящими* распорядителями (см. Методические указания № 364).

Одновременно БК РБ *не предусматривает* деление на главных и нижестоящих распорядителей бюджетных средств. Что касается нормативных правовых актов, в которых предусмотрено такое деление, то, по мнению автора, они еще не приведены в соответствие с БК РБ или, возможно, в скором будущем утратят силу.

Исходя из Инструкции о порядке бухгалтерского уче-

та расходов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 31.12.2009 г. № 157 (далее – Инструкция № 157), вытекает, что субсчета 230 – 232 используются всеми распорядителями бюджетных средств, а субсчета 140 – 143 – только получателями бюджетных средств.

В п. 4 Инструкции № 157 определено, что расходы, отнесенные в течение финансового года на субсчет 200 «Расходы по бюджету», по его окончании списываются в дебет субсчетов:

230 – у распорядителей средств бюджета;

140 – у получателей бюджетных средств.

В п. 6 Инструкции № 157 определено, что расходы, отнесенные в течение финансового года на субсчет 202 «Расходы за счет других бюджетов», по его окончании списываются в дебет субсчетов:

232 – у распорядителей средств бюджета;

142 – у получателей бюджетных средств.

Инструкция № 157 (в отличие от Методических указаний № 364) *не предусматривает* деление распорядителей бюджетных средств на главных и нижестоящих распорядителей бюджетных средств.

Как же поступать на практике?

По мнению автора, распорядители средств республиканского бюджета и средств местных бюджетов, *задействованные ведомственной классификацией расходов* республиканского бюджета и местных бюджетов соответственно, по-прежнему применяют для учета сумм полученного бюджетного финансирования субсчета счета 23. Разница лишь в том, что эти распорядители лишены статуса главных распорядителей бюджетных средств.

Распорядители бюджетных средств (ранее – нижестоящие распорядители), подведомственные распорядителям, задействованным ведомственной классификацией расходов, а также получатели бюджетных средств по-прежнему применяют для учета сумм полученного бюджетного финансирования субсчета счета 14.

Напомним, согласно ст. 19 БК РБ ведомственная классификация расходов республиканского бюджета утверждается Минфином. Ведомственная классификация расходов бюджетов областного уровня утверждается соответствующими местными исполнительными и распорядительными органами по согласованию с Минфином. Ведомственная классификация расходов бюджетов базового и первичного уровней утверждается соответствующими

местными исполнительными и распорядительными органами по согласованию с вышестоящими исполнительными и распорядительными органами (либо по их поручению по согласованию с местными финансовыми органами вышестоящих исполнительных и распорядительных органов).

Ведомственная классификация расходов *республиканского бюджета* утверждена постановлением Минфина от 31.12.2008 г. № 208 «О бюджетной классификации Республики Беларусь» (см. приложение 5). Она является одноуровневой, в ней отражается глава, которая имеет трехзначный код, и наименование главы (например, 054 – Министерство здравоохранения Республики Беларусь; 075 – Министерство образования Республики Беларусь).

Постоянным распорядителям средств соответствующих местных бюджетов присваиваются коды глав, соответствующие аналогичным постоянным распорядителям средств республиканского бюджета.

Временным распорядителям средств республиканского и местных бюджетов в соответствии с актами законодательства присваиваются временные коды глав на определенный период.

Полагаем, что названным выше правилом по использованию субсчетов счета 23 и субсчетов счета 14 следует руководствоваться до момента устранения несогласованностей нормативных правовых актов Минфина, названных в публикации, между собой и с БК и получения четких указаний со стороны Министерства финансов.

Анна ЧЕРНЮК,
доцент БГЭУ

ВОПРОС–ОТВЕТ

Увеличение стоимости объекта

?

Учреждение здравоохранения имеет в своем распоряжении автомобиль, который используется для перевозки белья в прачечную, для доставки канцелярских и хозяйственных материалов, основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств и др.

В соответствии с п. 11 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов, утвержденной постановлением Минфина от 12.12.2001 № 118, первоначальной стоимостью основных средств признается сумма фактических затрат на их приобретение, сооружение, изготовление, доставку, установку и монтаж, включая погрузочно-разгрузочные работы.

Следует ли увеличивать стоимость объекта на сумму расходов по доставке, если объект основных средств был доставлен в учреждение собственным транспортом?

Для содержания транспортных средств Бюджетной классификацией расходов бюджетов, утвержденной постановлением Минфина от 31.12.2008 № 208, предусмотрена статья

1.10.05.00 «Оплата транспортных услуг», которая включает расходы не только по содержанию, но и по найму транспорта.

Бюджетная организация не составляет калькуляцию на использование транспортных средств в своей деятельности, а исчисляет расходы по его содержанию, что отражается в бюджетной смете по статье 1.10.05.00 «Оплата транспортных услуг». Калькуляция будет составляться в том случае, если бюджетная организация сама оказывает услуги сторонним организациям в виде аренды своего транспорта.

Кроме того, статьей 1.10.05.00 «Оплата транспортных услуг» оговорено, что расходы по найму транспорта для доставки книг, оборудования и инвентаря, канцтоваров, мягкого инвентаря и обмундирования, а также материалов для строительных работ и капитального ремонта зданий и сооружений относятся на соответствующие элементы расходов. Именно расходы по найму транспорта относятся на увеличение стоимости соответствующих материальных ценностей.

Таким образом, при доставке объекта основных средств собственным транспортом, увеличивать стоимость объекта основных средств не требуется.