

Государственные закупки и закупки за счет собственных средств

В материале рассмотрены методики учета операций по приобретению товаров (работ, услуг) в бюджетных организациях при осуществлении государственных закупок и закупок за счет собственных средств.

Основные нормативно-правовые документы

Государственные закупки осуществляются в соответствии с Законом РБ от 13.07.2012 г. № 419-З «О государственных закупках товаров (работ, услуг)» (далее – Закон № 419-З).

Согласно ст. 1 Закона № 419-З:

- **государственная закупка** – приобретение товаров (работ, услуг) полностью или частично за счет бюджетных средств и (или) средств государственных внебюджетных фондов получателями таких средств;

- **предмет государственной закупки** – товары (работы, услуги), которые определены заказчиком (организатором) для приобретения в рамках одной процедуры государственной закупки;

- **товары** – вещи, за исключением денежных средств, ценных бумаг, валютных ценностей, иное имущество (в том числе имущественные права), а также исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности;

- **работы** – деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей заказчика;

- **услуги** – деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Основные принципы осуществления государственных закупок определены ст. 4 Закона № 419-З:

- 1) эффективное расходование денежных средств;

- 2) гласность и прозрачность процесса государственных закупок;

- 3) возможность участия в государственных закупках юридических и физических лиц, в том числе индивидуальных предпринимателей;

- 4) развитие добросовестной конкуренции;

- 5) обеспечение справедливого и беспристрастного отношения к потенциальным поставщикам (подрядчикам, исполнителям);

- 6) оказание поддержки отечественным поставщикам (подрядчикам, исполнителям) в той мере, в которой это не противоречит международным договорам Республики Беларусь;

- 7) предотвращение коррупции в области государственных закупок.

В соответствии со статьями 11–12 Закона № 419-З заказчик (бюджетная организация) осуществляет государственные закупки самостоятельно либо с участием организатора, который привлекается заказчиком для осуществления части его функций по организации и проведению процедуры государственной закупки. При этом определение существенных условий договора и подписание договора осуществляются исключительно заказчиком.

Процедуры государственных закупок однородных товаров (работ, услуг) могут совместно проводить два и более заказчика по письменному соглашению сторон, определяющему их права, обязанности и ответственность. При этом договоры с поставщиками (подрядчиками, исполнителями), выбранными в результате совместно проведенных процедур государственных закупок, заключает каждый из заказчиков.

Статьей 17 Закона № 419-З определены виды процедур государственных закупок:

- 1) открытый конкурс;

- 2) закрытый конкурс;

- 3) электронный аукцион;

- 4) процедура запроса ценовых предложений;

- 5) процедура закупки из одного источника;

- 6) биржевые торги.

Примечание. Перечень случаев осуществления государственных закупок с применением процедуры закупки из одного источника содержится в приложении к Закону № 419-З, а также в приложении к Указу Президента РБ от 31.12.2013 г. № 590 «О некоторых вопросах государственных закупок товаров (работ, услуг)» (далее – Указ № 590).

Подпунктом 2.5 п. 2 Указа № 590 определено, что до 1 января 2016 года заказчик вправе осуществлять государственную закупку с применением процедуры закупки из одного источника в случаях, указанных в приложении к Закону № 419-З, а также в иных случаях по перечню согласно приложению к Указу № 590.

В целях реализации Закона № 419-З принято постановление Совмина от 22.08.2012 г. № 778 «О некоторых мерах по реализации Закона Республики Беларусь «О государственных закупках товаров (работ, услуг)», которым утверждены:

1) Положение о комиссии, создаваемой заказчиком (организатором) при организации и проведении открытых конкурсов, закрытых конкурсов, электронных аукционов или процедур запроса ценовых предложений;

2) Положение о порядке размещения информации о государственных закупках и актов законодательства о государственных закупках на официальном сайте (созданном для размещения информации о государственных закупках и актов законодательства о государственных закупках <http://www.icetrade.by>);

3) Положение о порядке аккредитации на электронной торговой площадке;

4) перечень товаров (работ, услуг), государственные закупки которых осуществляются с применением электронных аукционов;

5) перечень товаров (работ, услуг), процедуры государственных закупок которых проводятся с участием субъектов малого и среднего предпринимательства;

6) перечень товаров (работ, услуг), в государственных закупках которых имеется ежедневная и (или) еженедельная потребность;

7) перечень вооружения и военной техники, государственные закупки которых осуществляются с применением процедуры закупки из одного источника;

8) перечень товаров, государственные закупки которых осуществляются с применением бирже-

вых торгов открытого акционерного общества «Белорусская универсальная товарная биржа».

Постановлением Совмина от 15.03.2012 г. № 229 «О совершенствовании отношений в области закупок товаров (работ, услуг) за счет собственных средств» (далее – постановление № 229) определен порядок осуществления закупок за счет собственных средств организаций (включая бюджетные организации, имущество которых находится в республиканской собственности).

Подпунктом 5¹ п. 5 постановления № 229 рекомендуется местным Советам депутатов определить аналогичный порядок осуществления закупок товаров (работ, услуг) за счет собственных средств организаций (включая бюджетные организации, имущество которых находится в коммунальной собственности).

Под собственными средствами бюджетных организаций понимаются доходы, полученные при осуществлении приносящей доходы (предпринимательской) деятельности.

В приложении 1 к постановлению № 229 содержится перечень товаров (работ, услуг), на закупки которых за счет собственных средств действие постановления № 229 не распространяется.

Бухгалтерский учет. Закупки основных средств

Государственные закупки и закупки за счет собственных средств осуществляются путем приобретения конкретных товаров (работ, услуг) у поставщика (подрядчика, исполнителя).

Закупки основных средств отражаются в бухгалтерском учете согласно Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 31.10.2012 г. № 60 (далее – Инструкция № 60), с учетом письма Минфина от 28.01.2014 г. № 15-1-19/75 (далее – письмо № 15-1-19/75).

Условия отнесения активов к основным средствам в бюджетных организациях определены в п. 4 Инструкции № 60.

В таблице 1 рассмотрена корреспонденция субсчетов согласно Инструкции № 60 (с учетом письма № 15-1-19/75) по операциям, связанным с приобретением основных средств, их модернизацией и ремонтом, **производимых сторонней (подрядной) организацией.**

ТАБЛИЦА 1. БУХУЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО ПРИОБРЕТЕНИЮ, МОДЕРНИЗАЦИИ И РЕМОНТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет 3	Кредит 4
1	Приобретение основных средств	Соответствующие субсчета счета 01	178, 130 и др.
	Одновременно производятся вторые записи:		
1	а) при приобретении основных средств за счет бюджетных средств	200, 202	250
	б) при приобретении основных средств за счет прибыли (суммы превышения доходов над расходами), остающейся в распоряжении организации	411	250
	в) при приобретении основных средств за счет гуманитарной, спонсорской помощи и других целевых средств	176	250
Примечание. Расчеты с использованием аккредитивов за счет бюджетных средств могут осуществляться по договорам с нерезидентами РБ. Сказанное определено п. 32 Инструкции о порядке оплаты бюджетных обязательств, принятых получателями бюджетных средств, и обязательств, принятых получателями средств бюджета государственного внебюджетного ФСЗН, утвержденной постановлением Минфина от 29.06.2000 г. № 66.			
Расчеты с использованием аккредитивов за счет бюджетных средств внутри республики нормативными документами по казначейской системе финансирования не предусмотрены			
	Приобретение оборудования, требующего установки, монтажа, приведения в состояние, пригодное для использования:		
	а) на стоимость приобретенного оборудования	040	178
	б) на затраты по установке, монтажу, приведению в состояние, пригодное для использования	040	178
2	в) первоначальная стоимость оборудования, введенного в эксплуатацию за счет бюджетных средств (2 бухгалтерские записи одновременно)	200 Соответствующие субсчета счета 01	040 250
	г) первоначальная стоимость оборудования, введенного в эксплуатацию за счет прибыли (суммы превышения доходов над расходами), остающейся в распоряжении организации (2 бухгалтерские записи одновременно)	411 Соответствующие субсчета счета 01	040 250
Примечание. Согласно п. 13 Инструкции № 60 оборудование, требующее установки, монтажа, приведения в состояние, пригодное для использования (далее – монтаж), до момента ввода его в эксплуатацию учитывается на субсчете 040 «Оборудование к установке». Исходя из этого пункта можно сделать вывод, что затраты по монтажу оборудования (операция 2б) необходимо учитывать по дебету субсчета 040 в корреспонденции с кредитом разных субсчетов (в зависимости от того, монтаж производится сторонней организацией или собственными силами). После ввода оборудования в эксплуатацию по записям на субсчете 040 определяется его первоначальная стоимость, и оно подлежит оприходованию в качестве основных средств			
3	Фактические затраты, связанные с модернизацией (реконструкцией, реставрацией) основных средств	210	Соответствующие субсчета счетов 10, 11, 17
	Списание фактических затрат по окончании модернизации:		
4	а) при выполнении работ за счет бюджетных средств (2 бухгалтерские записи одновременно)	200, 202 Соответствующие субсчета счета 01	210 250
	б) при выполнении работ за счет средств, получаемых от приносящей доходы деятельности (2 бухгалтерские записи одновременно)	411 Соответствующие субсчета счета 01	210 250
Примечание. Бухгалтерские записи по операциям 3–4, соответствующие п. 18 Инструкции № 60, не увязаны с Инструкцией о порядке бухгалтерского учета расходов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 31.12.2009 г. № 157			
5	Фактические затраты по поддержанию основных средств в рабочем состоянии (технический осмотр и уход, проведение всех видов ремонта) за счет бюджетных средств	200, 202	178
6	Фактические затраты по поддержанию основных средств в рабочем состоянии (технический осмотр и уход, проведение всех видов ремонта) за счет доходов, получаемых от приносящей доходы (предпринимательской) деятельности	211, 411	178
Примечание. Согласно п. 18 Инструкции № 60 фактические затраты по поддержанию основных средств в рабочем состоянии (технический осмотр и уход, проведение всех видов ремонта) признаются расходами в том отчетном периоде, в котором они были произведены. Однако порядок отражения названных затрат в бухгалтерском учете не определен. Бухгалтерские записи по операциям 5, 6 составлены автором, исходя из того, что затраты по поддержанию основных средств в рабочем состоянии (в отличие от затрат по модернизации основных средств) на увеличение их стоимости не относятся. В этом случае дебетуются разные субсчета (как правило, в зависимости от того, за счет каких средств приобретены ремонтируемые объекты) в корреспонденции с кредитом разных субсчетов (в зависимости от того, ремонт производится сторонней организацией или собственными силами)			

ТАБЛИЦА 2. БУХУЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО ПРИОБРЕТЕНИЮ ОТДЕЛЬНЫХ ПРЕДМЕТОВ

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Приобретение отдельных предметов за счет бюджетных средств (2 бухгалтерские записи одновременно)	070, 072 200	100, 130, 150, 160, 178, 179 260
2	Приобретение отдельных предметов за счет доходов, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности (2 бухгалтерские записи одновременно)	070, 072 080, 082, 211, 411	111, 118, 130, 150, 160, 178, 179 260

Примечание. При отражении оприходования отдельных предметов в корреспонденции с кредитом субсчета 100 «Текущий счет по бюджету» в бухгалтерском учете одновременно следует отразить получение бюджетного финансирования:

Д-т субсч. 100

К-т субсч. 140 или 230.

При осуществлении расчетов за счет бюджетных средств с использованием аккредитивов (субсчет 130) следует руководствоваться примечанием к операции 1 таблицы 1

Закупки отдельных предметов в составе оборотных средств

Закупки отдельных предметов в составе оборотных средств (далее – отдельные предметы) отражаются в бухгалтерском учете согласно Инструкции по бухгалтерскому учету отдельных предметов в составе оборотных средств бюджетными организациями, утвержденной постановлением Минфина от 01.04.2004 г. № 63, с учетом письма № 15-1-19/75.

В таблице 2 приведена корреспонденция субсчетов по операциям, связанным с приобретением отдельных предметов.

Закупки нематериальных активов

Закупки нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете согласно Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 30.04.2012 г. № 25 (далее – Инструкция № 25), с учетом письма № 15-1-19/75.

Согласно п. 11 Инструкции № 25 нематериальные активы учитываются на субсчете 019 «Прочие основные средства» по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, приобретенных за плату, определяется исходя из фактически произведенных затрат на их приобретение, названных в п. 12 Инструкции № 25.

В п. 2 Инструкции № 25 сформулированы условия признания в бухгалтерском учете объектов, не имеющих материально-вещественной формы, нематериальными активами:

1) активы идентифицируемы, т.е. отделимы от других активов организации;

2) активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления в пользование;

3) организация предполагает получение экономических выгод от использования активов и может ограничить доступ других лиц к данным выгодам. Обратим внимание, что сущность термина «экономические выгоды» по отношению к бюджетным организациям в действующем законодательстве не определена;

4) активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;

5) организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев со дня приобретения;

6) первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

В таблице 3 приведена корреспонденция субсчетов по операциям, связанным с приобретением объектов, признаваемых нематериальными ак-

ТАБЛИЦА 3. БУХУЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО ПРИОБРЕТЕНИЮ ПРОГРАММНЫХ ПРОДУКТОВ, ПРИЗНАВАЕМЫХ НЕМАТЕРИАЛЬНЫМИ АКТИВАМИ

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Стоимость приобретения программных продуктов за счет бюджетных средств (2 бухгалтерские записи одновременно)	019	178, др.
		200, 202	250
2	Стоимость приобретения программных продуктов за счет прибыли (суммы превышения доходов над расходами), остающейся в распоряжении организации (2 бухгалтерские записи одновременно)	019	178, др.
		411	250
3	Фактические затраты, связанные с приобретением программных продуктов и приведением их в состояние, пригодное для использования	210	Соответствующие субсчета счетов 10, 11, 17 и др.
	Списание фактических затрат, связанных с приобретением программных продуктов и приведением их в состояние, пригодное для использования:		
4	а) при приобретении программных продуктов за счет бюджетных средств (2 бухгалтерские записи одновременно)	200, 202	210
		019	250
	б) при приобретении программных продуктов за счет средств, получаемых от приносящей доходы деятельности (2 бухгалтерские записи одновременно)	411	210
		019	250

тивами (на примере приобретения программных продуктов).

Согласно п. 4 Инструкции № 25, если объект не соответствует любому из установленных условий признания, произведенные организацией затраты признаются расходами. В этом случае приобретаемые объекты в составе нематериальных активов **не учитываются**. Затраты по их приобретению отражаются в бухгалтерском учете в составе расходов будущих периодов.

В соответствии с п. 10 Инструкции о порядке бухгалтерского учета расходов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 31.12.2009 г. № 157 (далее – Инструкция № 157), расходы будущих периодов учитываются на субсчете 210 «Расходы к распределению».

Расходы, учтенные по дебету субсчета 210 «Расходы к распределению», списываются с креди-

та этого субсчета в дебет соответствующих субсчетов счетов 08 «Затраты на производство», 20 «Расходы по бюджету», 21 «Прочие расходы» (п. 10 Инструкции № 157). Стоимость приобретенного объекта относится на затраты (расходы) организации равномерно в течение срока его использования.

Объекты, не имеющие материально-вещественной формы, которые не соответствуют любому из установленных условий признания нематериальными активами, могут быть приобретены за счет прибыли (суммы превышения доходов над расходами), остающейся в распоряжении организации. В этом случае следует составить запись:

Д-т субсч. 411 «Использование прибыли»

К-т субсч. 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

ТАБЛИЦА 4. БУХУЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО ПРИОБРЕТЕНИЮ ПРОДУКТОВ ПИТАНИЯ И ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Поступление продуктов питания от поставщиков: а) стоимость продуктов питания по ценам приобретения без вычета предоставляемой торговой скидки б) стоимость возвратной тары в) стоимость упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, сумма транспортных расходов по доставке продуктов питания на склад бюджетной организации г) сумма торговой скидки, предоставляемая мелкооптовыми базами и магазинами (сторирировочная запись)	061	178, 179
		066	178, 179
		200	178, 179
		200	178, 179

1	2	3	4
1	Поступление лекарственных средств от поставщиков:		
	а) стоимость оприходованных лекарственных средств	062	178, 179
2	б) стоимость возвратной тары	066	178, 179
	в) стоимость упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, сумма транспортных расходов по доставке лекарственных средств в учреждение здравоохранения	200	178, 179
3	Поступление в учреждение здравоохранения лекарственных средств, оплаченных в централизованном порядке	062	140

Примечание. Бухгалтерские записи по операциям 1, 2 соответствуют пп. 6, 12 Методических указаний о порядке учета материальных запасов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденных приказом Минфина от 11.12.1997 г. № 59 (далее – Методические указания № 59), а также п. 25 корреспонденции счетов по операциям учета материальных запасов Методических указаний № 59.

Согласно п. 6 Методических указаний № 59:

1) материальные запасы, приобретенные в мелкооптовых базах и магазинах с предоставлением торговой скидки, отражаются в синтетическом и аналитическом учете по ценам приобретения без вычета торговой скидки. На сумму этой скидки уменьшаются фактические расходы по соответствующим элементам расходов бюджетной сметы (при приобретении продуктов питания уменьшаются фактические расходы по элементу 1.10.03.04 «Продукты питания»);

2) затраты по найму транспорта, связанные с приобретением продуктов питания и лекарственных средств (в отличие от других материальных запасов), не относятся на увеличение их стоимости, а включаются в состав фактических расходов по подстатье 1.10.05.00 «Оплата транспортных услуг».

Указанное выше правило по учету затрат по найму транспорта соответствует подп. 44.5 п. 44 Инструкции о порядке применения бюджетной классификации Республики Беларусь, утвержденной постановлением Минфина от 31.12.2008 г. № 208.

Согласно п. 12 Методических указаний № 59 в стоимость материальных запасов (включая продукты питания и лекарственные средства) не включается стоимость тары (упаковки), не подлежащей возврату (обмену), а относится на фактические расходы организации (по элементу 1 10 03 05 «Прочие расходные материалы и предметы снабжения») при оприходовании материальных запасов

Закупки материальных запасов, работ, услуг

В таблице 4 приведена корреспонденция субсчетов по операциям, связанным с приобретением

продуктов питания и лекарственных средств.

В таблице 5 приведена корреспонденция субсчетов по операциям, связанным с приобретением работ, услуг.

ТАБЛИЦА 5. БУХУЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО ПРИОБРЕТЕНИЮ РАБОТ, УСЛУГ

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Приняты выполненные подрядчиком строительно-монтажные работы за счет бюджетных средств	203	150
2	Приняты выполненные подрядчиком строительно-монтажные работы за счет внебюджетных средств	212	150
3	Приняты работы, услуги (кроме строительно-монтажных работ) от поставщика за счет бюджетных средств	200, 202	178, 179
4	Приняты работы, услуги (кроме строительно-монтажных работ) от поставщика за счет внебюджетных средств	080, 082, 211, 411	178, 179

Справочно. Согласно Инструкции о порядке отражения в бухгалтерском учете налога на добавленную стоимость бюджетными организациями, утвержденной постановлением Минфина от 15.03.2000 г. № 19 (далее – Инструкция № 19), стоимость товаров (работ, услуг), приобретаемых за счет доходов от осуществления предпринимательской деятельности, принимается к бухгалтерскому учету без учета НДС, а за счет бюджетных средств – с учетом НДС. Суммы НДС при приобретении товаров (работ, услуг) за счет доходов от осуществления предпринимательской деятельно-

сти относятся в дебет субсчета 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)».

Суммы НДС, уплаченные при приобретении товаров (работ, услуг), использованных при производстве продукции (работ, услуг), освобожденных от уплаты НДС, списываются с кредита субсчета 175 на затраты (расходы), т.е. в дебет субсчетов 080, 082, 211 (п. 5 Инструкции № 19).

АННА ЧЕРНЮК,
доцент