

А. А. Чернюк

НОВАЯ БЮДЖЕТНАЯ КЛАССИФИКАЦИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ И ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА В УЧРЕЖДЕНИЯХ, СОСТОЯЩИХ НА ГОСУДАРСТВЕННОМ БЮДЖЕТЕ

Существенное влияние на организацию бухгалтерского учета и содержание отчетности учреждений и организаций, состоящих на государственном бюджете, оказывает бюджетная классификация (группировка доходов и расходов бюджета).

В соответствии с приказом министра финансов от 29.12.97 г. № 202 с 1 января 1998 г. введены в действие новая бюджетная классификация Республики Беларусь и Указания по ее применению.

Как сказано в приказе, новая бюджетная классификация нацелена на обеспечение общереспубликанской и международной сопоставимости данных. При ее разработке использована принятая Международным валютным фондом статистика государственных финансов.

В приказе определен также срок, на который вводится новая бюджетная классификация: до принятия закона Республики Беларусь "О бюджетной классификации Республики Беларусь". Это значит, что принятая с 1 января 1998 г. бюджетная классификация - своего рода эксперимент, и в нее будут вноситься изменения с учетом обобщения данных практики и науки.

Расходы в бюджетной классификации группируются по трем направлениям:

1. Функциональная классификация расходов.
2. Ведомственная классификация расходов.
3. Экономическая (предметная) классификация расходов.

Функциональная классификация расходов бюджетов состоит из двух уровней (разделов и подразделов) и является группировкой расходов республиканского и местных бюджетов, государственных внебюджетных и бюджетных целевых фондов, внебюджетных средств бюджетных учреждений и организаций, отражающей направления выделения средств на выполнение основных функций государства.

В бюджетных учреждениях функциональная классификация расходов бюджетов используется в соответствии с "Указаниями по применению функциональной классификации расходов республиканского и местных бюджетов Республики Беларусь по группам (параграфам) учреждений" (приложение № 14 к приказу министра финансов № 202 от 29.12.97 г.). В соответствии с этими Указаниями по каждому подразделу выделяются группы учреждений (параграфов), которым присвоены соответствующие номера.

Ведомственная классификация расходов республиканского бюджета является груп-

пировкой расходов, отражающей распределение бюджетных ассигнований по прямым получателям средств из бюджета по определенным разделам и подразделам функциональной классификации расходов. Данная классификация является одноуровневой, в ней отражается Код главы и наименование Получателя. Местные органы власти и местные исполнительные и распорядительные органы отражаются по тем же главам, что и республиканские.

Экономическая (предметная) классификация расходов является группировкой расходов республиканского и местных бюджетов, государственных внебюджетных и бюджетных целевых фондов, внебюджетных средств бюджетных учреждений и организаций по их экономическому содержанию. В данной классификации приняты **четыре уровня** классификационной структуры:

1. Категория расходов (например, текущие расходы, капитальные расходы).
2. Предметная статья (например, закупки товаров и оплата услуг; капитальные вложения в основные фонды).
3. Подстатья (например, оплата труда рабочих и служащих; приобретение оборудования и предметов длительного пользования).
4. Элемент расходов (например, основной оклад гражданских служащих; приобретение производственного оборудования и предметов длительного пользования для государственных учреждений).

Отсутствие какого-либо уровня отражается цифрой "0".

Экономическая классификация расходов бюджетов показывает те виды финансовых операций, с помощью которых государство выполняет свои функции как внутри страны, так и во взаимоотношениях с другими странами.

В категорию текущих расходов (код-1) включаются расходы на приобретение товарно-материальных ценностей, оплату предоставленных услуг и выполненных работ (кроме расходов, связанных с капитальными затратами).

В категорию капитальных расходов (код-2) включаются все виды расходов, связанных с приростом основных фондов, государственных запасов и резервов, покупной земли и нематериальных активов, а также безвозмездные расходы, позволяющие их получателям увеличивать свои основные средства, компенсировать потери от разрушения основных фондов или увеличивать свой финансовый капитал.

Бухгалтерский учет в бюджетной сфере

В составе капитальных расходов в бюджетной классификации выделяются элементы расходов **по капитальному ремонту** объектов основных средств (2400301-2400305), такие расходы не связаны с приростом основных фондов.

Отсюда следует, что понятие капитальные расходы, имеющиеся в бюджетной классификации не надо отождествлять с понятием капитальные вложения.

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ (ПРЕДМЕТНАЯ) КЛАССИФИКАЦИЯ (ИЗВЛЕЧЕНИЕ)

Код				Наименование категории расходов, предметной статьи, подстатьи, элемента расходов
Категория расходов	Предметная статья	Подстатья	Элемент расходов	
1	00	00	00	ТЕКУЩИЕ РАСХОДЫ
1	10	00	00	ЗАКУПКИ ТОВАРОВ И ОПЛАТА УСЛУГ
1	10	01	00	ОПЛАТА ТРУДА РАБОЧИХ И СЛУЖАЩИХ
1	10	01	01	Основной оклад гражданских служащих
1	10	01	02	Надбавки к зарплате гражданских служащих
1	10	01	03	Дополнительная оплата гражданских служащих
1	10	01	04	Оплата труда внештатных сотрудников
1	10	01	05	Прочие денежные выплаты гражданским служащим
1	10	02	00	НАЧИСЛЕНИЯ НА ОПЛАТУ ТРУДА
1	10	02	01	Страховые взносы в фонд социальной защиты населения Министерства социальной защиты Республики Беларусь на государственное социальное страхование
1	10	02	02	Страховые взносы в Государственный фонд содействия занятости Республики Беларусь
1	10	02	03	Страховые взносы в фонды обязательного медицинского страхования
1	10	03	00	ПРИБРЕТЕНИЕ ПРЕДМЕТОВ СНАБЖЕНИЯ И РАСХОДНЫХ МАТЕРИАЛОВ
1	10	03	01	Канцелярские принадлежности, материалы и предметы для текущих хозяйственных целей
1	10	03	02	Медикаменты и перевязочные средства
1	10	03	03	Мягкий инвентарь и обмундирование
1	10	03	04	Продукты питания
1	10	03	05	Прочие расходные материалы и предметы снабжения
1	10	04	00	КОМАНДИРОВКИ И СЛУЖЕБНЫЕ РАЗЪЕЗДЫ
1	10	04	01	Командировки и служебные разъезды внутри страны
1	10	04	02	Командировки и служебные разъезды за границу
1	10	05	00	ОПЛАТА ТРАНСПОРТНЫХ УСЛУГ
1	10	06	00	ОПЛАТА УСЛУГ ПО СВЯЗИ
1	10	07	00	ОПЛАТА КОММУНАЛЬНЫХ УСЛУГ
1	10	10	00	ПРОЧИЕ ТЕКУЩИЕ РАСХОДЫ НА ЗАКУПКИ ТОВАРОВ И ОПЛАТУ УСЛУГ
1	10	10	01	Оплата услуг научно-исследовательских организаций
1	10	10	02	Оплата текущего ремонта оборудования и инвентаря
1	10	10	03	Оплата текущего ремонта зданий и помещений
1	10	10	08	Прочие текущие расходы
1	30	00	00	СУБСИДИИ И ТЕКУЩИЕ ТРАНСФЕРТЫ
1	30	03	00	ТРАНСФЕРТЫ НАСЕЛЕНИЮ
1	30	03	01	Выплаты пенсий и пособий
1	30	03	02	Стипендии
1	30	03	03	Безналичные жилищные субсидии на удешевление стоимости коммунальных услуг
1	30	03	04	Прочие трансферты населению

2	00	00	00	КАПИТАЛЬНЫЕ РАСХОДЫ
2	40	00	00	КАПИТАЛЬНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ В ОСНОВНЫЕ ФОНДЫ
2	40	01	00	ПРИОБРЕТЕНИЕ ОБОРУДОВАНИЯ И ПРЕДМЕТОВ ДЛИТЕЛЬНОГО ПОЛЬЗОВАНИЯ
2	40	01	01	Приобретение производственного оборудования и предметов длительного пользования для государственных предприятий
2	40	01	02	Приобретение непромышленного оборудования и предметов длительного пользования для государственных учреждений
2	40	03	00	КАПИТАЛЬНЫЙ РЕМОНТ
2	40	03	01	Капитальный ремонт жилого фонда
2	40	03	02	Капитальный ремонт производственных объектов
2	40	03	03	Капитальный ремонт объектов социально-культурного и бытового назначения
2	40	03	04	Капитальный ремонт административных объектов
2	40	03	04	Прочий капитальный ремонт

Состав статей, подстатей и элементов расходов приведен в Приложении № 13 к приказу Министерства финансов № 202 от 29.12.97 г. "Указания по применению экономической (предметной) классификации расходов бюджетов Республики Беларусь".

Разделы, подразделы, параграфы, главы, категории, предметные статьи, подстатьи, элементы расходов называются подразделениями бюджетной классификации.

В разрезе категорий, статей, подстатей, элементов расходов по каждому параграфу соответствующего раздела (подраздела) учреждения и организации, финансируемые из бюджета, составляют сметы расходов и организуют учет их исполнения, составляют отчетность.

При внедрении новой бюджетной классификации перед работниками бухгалтерий бюджетных учреждений и организаций возникли отдельные трудности. Вот некоторые из них:

1. С 1 января 1998 г. необходимо организовать **учет кассовых и фактических расходов** по каждому параграфу соответствующего раздела, подраздела с расшифровкой по категориям расходов, предметным статьям, подстатьям и элементам расходов.

На сегодняшний день не разработаны формы регистров аналитического учета кассовых и фактических расходов. Во многих учреждениях этот участок учетной работы ведется вручную, поэтому такие регистры должны быть разработаны и доведены до всех бухгалтерий.

2. Практически невозможно организовать учет кассовых расходов по отдельным элементам по подстатье 1100100 "Оплата труда рабочих и служащих". Например, как определить сумму полученных в кассу учреждения надбавок к заработной плате гражданских служащих (элемент 1100102), дополнительной оплаты гражданских

служащих (элемент 1100103) и сумму удержаний из этих надбавок подоходного налога, перечисленного в бюджет? Таких данных в бухгалтерии нет и быть не должно. Подоходный налог удерживается с общей суммы заработной платы работника за месяц. Это касается и других удержаний из заработной платы, перечисляемых по назначению со счета в банке.

Следует подумать о целесообразности таких данных в бюджетной классификации и в отчетности об исполнении смет расходов.

В организации аналитического учета **фактических расходов** в разрезе элементов расходов по подстатье 1100100 таких проблем нет.

Кроме этого, **имеются некоторые проблемы теоретического плана**: так, в соответствии с общепринятыми положениями, имеющимися во всех учебных пособиях по бухгалтерскому учету и в нормативных документах по планированию и учету затрат, в составе фонда заработной платы различают **два вида заработной платы**: основная и дополнительная.

Основная заработная плата начисляется работникам за отработанное время или выполненную работу. К ней относится сдельная и повременная заработная плата, премии, выдаваемые в соответствии с утвержденной постоянно действующей системой премирования, доплаты за ночное и сверхурочное время, оплата простоев, оплата временного замещения, за работу в выходные и праздничные дни и т.п.

Дополнительная заработная плата начисляется в соответствии с действующим законодательством за непроработанное в учреждении время. К ней относятся оплата за время отпусков, выполнения государственных и общественных обязанностей, оплата перерывов в работе кормящих матерей, льготных часов подростков и т.п.

Бухгалтерский учет в бюджетной сфере

В соответствии с Указаниями по применению экономической (предметной) классификации расходов бюджетов Республики Беларусь от-

дельные элементы включают следующие виды оплат:

Номер элемента	Виды оплат
1100101	Заработная плата по установленным должностным окладам, ставкам или расценкам всем без исключения штатным работникам и работающим по совместительству.
1100102	Все надбавки к заработной плате (за классность, звания, чины и др.).
1100103	Все виды дополнительной оплаты труда, в частности, оплата труда преподавателей учебных заведений за заведование учебными кабинетами, лабораториями, за выполнение обязанностей классных руководителей, за проверку письменных работ учащихся, оплата разницы между персональными и должностными окладами и другие подобные выплаты.
1100104	Оплата труда лиц, не состоящих в штате данного учреждения, привлекаемых для выполнения работ на договорных началах, оплата труда консультантов, за оппонирование, рассмотрение аттестационных дел и экспертизу диссертаций при присуждении степеней доктора и кандидата наук.
1100105	Все прочие виды оплаты труда (премии, материальная помощь и др.), не относимые к элементам 1100101-1100104, а также расходы на индексацию заработной платы в соответствии с Законом Республики Беларусь "Об индексации доходов населения с учетом инфляции", гонорары и др.

Приведенные выше данные свидетельствуют о том, что понятие дополнительной заработной платы в бюджетной классификации включает виды оплат, отличные от видов оплат, включаемых в общепринятое понятие дополнительной заработной платы. Думаю, что такое различие в определении одних и тех же понятий должно быть устранено.

Кроме этого, в Указаниях по применению предметной (экономической) классификации имеются некоторые редакционные погрешности:

По отдельным элементам расходов указания о их составе сформулированы по отношению к понятию кассовых расходов, по другим - по отношению к понятию фактических расходов, например, указания к элементу 1100302 начинаются со слов "расходы на приобретение медикаментов", а указания к элементу 1100304 - со слов "расходы на питание". Кроме этого, такие указания не соответствуют указаниям по подстатье 1100500.

Формулировка "расходы на приобретение" предполагает включение в этот элемент всех расходов, связанных с приобретением (цена поставщика, расходы по доставке и др.), но в соответствии с указаниями к подстатье 1100500 расходы на наем транспорта по доставке медикаментов и продуктов питания, учитываемых на субсчетах 061, 062, относятся на подстатью 1100500, т.е., расходы по доставке этих материальных ценностей относятся не на увеличение их стоимости, а на расходы учреждения, что соот-

ветствует Закону Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности.

Расходы по доставке других материальных ценностей (субсчета 040-044; 060, 063-067, 069; 070-073; 013-019) в соответствии с этим же законом должны быть отнесены на увеличение стоимости этих материальных ценностей.

Работникам бухгалтерий следует внимательно изучить состав отдельных элементов расходов и обратить внимание на такие моменты:

- расходы по приобретению материальных ценностей, учитываемых на одном субсчете, могут относиться на разные элементы расходов;
- на один элемент могут быть отнесены расходы по приобретению материальных ценностей, учитываемых на разных субсчетах.

Данные аналитического учета кассовых и фактических расходов в разрезе подразделений бюджетной классификации должны быть сопоставимы с данными утвержденной сметы. Данные аналитического учета и утвержденной сметы по каждому параграфу являются основанием для заполнения "Отчета об исполнении сметы расходов" (ф. № 2) и "Отчета об исполнении сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам" (ф. № 4). Поэтому от того, насколько правильно и точно в соответствии с Указаниями по применению бюджетной классификации организован аналитический учет кассовых и фактических расходов зависит достоверность отчетности об исполнении смет расходов бюджетных учреждений, организаций.