

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

Т. С. Перепанова, О. Р. Балтахинова

**ОСНОВЫ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ И
БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА**

Учебное пособие

Подписано в печать 09.08.2004г.
Формат 60x84 1/16. объем в усл.п.л. 7,2, уч.-изд.л. 7,0
Электронный вариант
Заказ №98.

Издательство ВСГТУ
Улан-Удэ, 2004 г.

УДК _____

ББК _____

Перепанова Т.С., Балтахинова О.Р. Основы бюджетной системы и бюджетного учета: Учеб. пособие – Улан-Удэ, 2004. – с.

В учебном пособии рассматриваются основы построения бюджетной системы в Российской Федерации и бюджетного учета. В краткой форме изложены понятие бюджета, структура и принципы построения бюджетной системы, механизм межбюджетных отношений. Рассмотрены перспективы развития бюджетных отношений в России в связи с реформированием системы местного самоуправления. На основе ряда нормативных актов отражен действующий порядок бюджетного учета и рассмотрены перспективы его развития в рамках проводимой бюджетной реформы.

Издание предназначено для студентов экономических специальностей, будет полезно для аспирантов, преподавателей, работников финансовых служб и бухгалтерий.

Ключевые слова: бюджетная классификация, бюджетная система, бюджетный учет

Рецензенты: Счетная палата Республики Бурятия,
д.э.н., проф. Баженова В.С.

Рекомендовано к изданию решением редакционно-издательского совета Восточно-Сибирского государственного технологического университета.

Перепанова Т. С., Балтахинова О.Р., 2004
ВСГТУ, 2004.

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение

Раздел I. Бюджет и бюджетное устройство Российской Федерации

Глава I. Бюджетная система и принципы ее построения

1.1. Понятие бюджета

1.2. Структура бюджетной системы Российской Федерации

1.3. Принципы построения бюджетной системы

Глава II. Основы построения системы межбюджетных отношений в Российской Федерации

2.1. Понятие бюджетного федерализма и межбюджетного распределения финансовых ресурсов.

2.2. Бюджетные полномочия органов власти и их распределение

2.3. Развитие местного самоуправления и местные бюджеты

Раздел II. Бюджетный учет

Глава III. Основы регулирования и организации бюджетного учета

3.1. Бюджетная классификация

3.2. Общая характеристика и задачи бюджетного учета

Глава IV. Бухгалтерский учет исполнения смет доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников

4.1. Организация бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях

4.2. Первичные документы и регистры бухгалтерского учета

4.3. Инвентаризация

4.4. Отчетность

Глава V. Учет операций по исполнению федерального бюджета

5.1. Бухгалтерский учет исполнения федерального бюджета

5.2. Учет операций по исполнению расходов федерального бюджета

Глава VI. Перспективы развития бюджетного учета

Глоссарий

Литература

Введение

Развитие рыночной экономики в России связано с последовательным проведением реформ в области бюджетных отношений, права, налогов, управления на всех уровнях власти. В этих условиях особую актуальность приобретает изучение бюджетной системы России, так как именно в этом звене финансовой системы переплетаются как экономические интересы, так и денежные потоки практически всех субъектов хозяйствования.

В учебном пособии изложены вопросы содержания бюджета, структуры и принципов построения бюджетной системы, перспектив развития бюджетных отношений в Российской Федерации в условиях реформирования системы местного самоуправления.

Бюджетное законодательство оказывает существенное влияние на формирование нормативно-правовой базы бухгалтерского учета. Бюджетный учет выделен в самостоятельную отрасль единой системы хозяйственного учета в России. Материалы книги позволяют изучить организацию бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, порядок учета операций по исполнению федерального бюджета, рассмотреть перспективы развития бюджетного учета в рамках проводимой бюджетной реформы.

Учебное пособие состоит из двух разделов.

В разделе I рассматриваются бюджет и бюджетное устройство в Российской Федерации.

Раздел II посвящен бюджетному учету.

Отличительная особенность данного учебного пособия заключается в том, что в одной книге собраны материалы, которые традиционно изучаются в рамках отдельных дисциплин, таких как «Бюджетный учет», «Финансы».

По мнению авторов, объединение учебного материала, связанного как с построением бюджетной системы, так и с организацией бюджетного учета, позволит получить более глубокую подготовку по всему комплексу рассматриваемых вопросов.

Книга предназначена для студентов экономических специальностей. Она также может быть полезна аспирантам, преподавателям, специалистам финансовых служб и бухгалтерий.

Работа написана к.э.н., доц. Т.С. Перепановой (главы I, II, III, введение, глоссарий) и к.э.н., доц. О.Р. Балтахиновой (главы IV, V, VI).

Раздел I. Бюджет и бюджетное устройство Российской Федерации

Глава I. Бюджетная система и принципы ее построения

1.1. Понятие бюджета

История бюджета в России насчитывает не одну сотню лет.

Первые сведения о смете государственных доходов и расходов отдельных городов относятся к 1645 году. Определенных правил для составления смет тогда не существовало. В 1722 году Камер-коллегия составила роспись государственных доходов и расходов на 1723 год. С 1802 года Министерство финансов стало ежегодно составлять подробные росписи государственных доходов и расходов, и лишь с 1811 года начинается составление ежегодных бюджетов по единообразной форме с группировкой расходов по разделам. В середине 60-х годов XIX века были введены правила составления, рассмотрения, утверждения и исполнения бюджета. Единая классификация доходов и расходов была введена лишь с 1891 года.

Современное толкование сложной категории «бюджет» обусловлено попыткой раскрыть как природу экономических отношений этой категории, так и зафиксировать форму проявления и организации этих отношений.

С точки зрения экономического содержания категории, бюджет – это денежные отношения, складывающиеся у органов государственной власти и местного самоуправления с юридическими и физическими лицами по поводу перераспределения национального дохода в связи с необходимостью удовлетворения экономических,

социальных и политических интересов общества и его граждан.

По материально-вещественному воплощению бюджет – это фонд денежных средств, формируемый для финансового обеспечения мероприятий, связанных с выполнением задач и функций, возложенных обществом на государство и местное самоуправление.

По плановой форме бюджет – это финансовый документ, составляемый в виде баланса доходов и расходов.

В Бюджетном кодексе РФ в трактовке понятия «бюджет» превалирует правовой аспект. Это объективно вызвано необходимостью однозначного толкования понятия с тем, чтобы объект научных дискуссий (например, содержание бюджетных отношений) не стал объектом правового разбирательства.

В глоссарии настоящего пособия термин «бюджет» приведен в трактовке Бюджетного кодекса РФ.

Бюджетные отношения многогранны, поскольку опосредуют распределение денежных средств между секторами экономики, отраслями народного хозяйства, территориями страны и имеют различные организационно-правовые формы проявления: федеральный бюджет, областной, краевой, городской, сельский и другие.

Бюджет играет важную экономическую, политическую и социальную роль в обеспечении воспроизводственных процессов в обществе и государстве. С помощью механизма изъятия части доходов из одних отраслей и секторов экономики через бюджет, средства перераспределяются как в другие отрасли и сектора экономики, так и между территориями страны.

Бюджет относится к области финансовых отношений и несет две функциональные нагрузки, а именно, выполняет распределительную и контрольную функции.

Распределительная функция охватывает обширную область денежных отношений, так как в бюджетные отношения вступают прямо или опосредовано все участники общественного производства.

Действие распределительной функции представляет собой двойкий процесс образования бюджетного фонда и его использования.

Основным объектом бюджетного распределения выступает национальный доход. При каких-либо чрезвычайных обстоятельствах в бюджетное перераспределение вовлекаются элементы национального богатства (золотовалютные запасы, накопленные страховые резервы).

Масштабы распределения и перераспределения ресурсов зависят как от границ валового внутреннего продукта и национального дохода страны, так и от роли и возможностей государства как совокупного хозяйствующего субъекта учитывать экономические интересы всех участников воспроизводственного процесса, соблюдать макроэкономические пропорции в экономике страны, выполнять социальную функцию в обществе.

Действие контрольной функции связано с обеспечением возможности эффективного воздействия государства путем использования бюджета на социально-экономические процессы в стране.

С помощью контрольной функции выявляется финансовое положение экономических субъектов, отраслей экономики, территориальных образований, притом, что не все финансовые ресурсы проходят через бюджетный механизм.

1.2. Структура бюджетной системы Российской Федерации

Бюджетная система - это основанная на экономических отношениях и государственном устройстве страны совокупность бюджетов всех ее государственных и административно-территориальных образований, объединенных на основе определенных принципов и имеющих между собой установленные законом взаимоотношения.

Существенные различия в государственном устройстве стран и в бюджетном законодательстве обуславливают различные виды бюджетных систем.

В зависимости от формы государственного устройства различают бюджетные системы унитарных и федеративных государств¹. В унитарных государствах бюджетные системы включают два уровня – центральный бюджет и местные бюджеты; в федеративных – три уровня: федеральный бюджет, бюджеты субъектов Федерации, местные бюджеты. Уровни бюджетной системы зависят от существования в стране разных уровней государственного и муниципального управления. Вид бюджета связан с конкретным органом власти и является основной финансовой базой его деятельности.

Определение бюджетной системы РФ приведено в Бюджетном кодексе РФ в следующей трактовке: основанная на экономических отношениях и

¹ Унитарное государство – форма государственного устройства, при которой территория государства не имеет в своем составе федеративных единиц (республик, штатов и т.п.), а подразделяется на административно-территориальные единицы (области, районы и т.д.). Федерация – форма государственного устройства, при которой входящие в состав государства члены федерации (земли, республики) имеют собственные конституции, законодательные, исполнительные и судебные органы; наряду с ними существуют федеральные органы государственной власти

государственном устройстве Российской Федерации, регулируемая нормами права совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов.

Таким образом, бюджетная система РФ подразделяется на три уровня.

Первый уровень включает федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов; второй уровень - бюджеты субъектов Федерации и бюджеты территориальных внебюджетных фондов; третий уровень - местные бюджеты.

В настоящее время в РФ насчитывается 89 субъектов, которые имеют различный государственно-правовой статус, поэтому второй уровень бюджетной системы представлен различными видами бюджетов: бюджеты республик в составе РФ (21), бюджеты краев (6), бюджеты областей (49), бюджеты автономных областей (1), бюджеты автономных округов (10), бюджеты городов федерального значения (2).

По количеству бюджетов самым многочисленным является третий уровень бюджетной системы. Общее число местных бюджетов составляет около 30 тысяч, соответственно числу муниципальных образований.

В зависимости от вида муниципальных образований различают районные, городские, сельские и поселковые бюджеты.

Главным звеном бюджетной системы РФ является федеральный бюджет. С помощью федерального бюджета осуществляется основная доля бюджетного перераспределения валового внутреннего продукта и национального дохода страны; формирование основных направлений бюджетной политики и принципов построения

межбюджетных отношений строится с учетом возможностей, в первую очередь, федерального бюджета.

Совокупность региональных бюджетов составляет второй уровень бюджетной системы РФ.

Бюджет субъекта Федерации (региональный бюджет) - это форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенного для финансового обеспечения задач и функций, отнесенных к предметам ведения субъекта РФ.

Разрабатывается и утверждается бюджет субъекта РФ в форме закона субъекта РФ, он составляется на один финансовый год.

Бюджет муниципального образования (местный бюджет) - это форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенного для финансового обеспечения задач и функций, отнесенных к предметам ведения органов местного самоуправления (города, района, поселка и т.п.).

Органы местного самоуправления действуют в соответствии с Конституцией РФ и федеральным законодательством. Нормативно-правовые акты органов государственной власти субъектов РФ определяют бюджетные полномочия органов местного самоуправления (в рамках федерального законодательства).

Бюджет муниципального образования довольно прочно связан с бюджетом вышестоящего уровня – бюджетом субъекта РФ, за исключением одного из видов местных бюджетов - бюджета закрытого административно-территориального образования (ЗАТО).

В отличие от других видов бюджетов муниципальных образований бюджеты ЗАТО непосредственно связаны с федеральным бюджетом.

Федеральные органы власти могут передавать свои доходные источники прямо в бюджеты ЗАТО, минуя второй (региональный) уровень бюджетной системы РФ.

Специфика ЗАТО обусловлена нахождением на его территории режимных объектов Министерства обороны РФ, Министерства РФ по атомной энергии, Российского авиационно-космического агентства, что, очевидно, вызывает необходимость более высокой степени централизации управленческих функций и бюджетных ресурсов.

Краткий обзор бюджетной системы РФ показал, что на той или иной территории РФ функционируют бюджеты всех уровней бюджетной системы.

Свод всех бюджетов, утверждаемых на соответствующей территории РФ, получил название консолидированного бюджета.

В зависимости от территориальной принадлежности различают бюджет консолидированный муниципального образования, бюджет консолидированный субъекта РФ, бюджет консолидированный РФ.

Структура консолидированного бюджета РФ представлена на рис. 1.



Рис. 1. Схема консолидированного бюджета РФ

Консолидированный бюджет РФ включает федеральный бюджет и свод консолидированных бюджетов субъектов РФ.

Свод бюджетов – это расчетный документ, отражающий соединение (консолидацию) всех показателей, характеризующих объединяемые бюджеты.

Процесс консолидации требует соблюдения определенных правил суммирования основных показателей бюджета – доходов, расходов, дефицита (профицита).

Консолидированный бюджет субъекта РФ включает бюджет субъекта РФ и свод бюджетов муниципальных образований, находящихся на территории данного субъекта РФ.

Структура консолидированного бюджета субъекта РФ (на примере области) показана на рисунке 2.



Рис. 2. Структура консолидированного бюджета области

Консолидированный бюджет муниципального образования состоит из свода всех местных бюджетов, разработанных и утвержденных на территории данного муниципального образования.

Структура консолидированного бюджета муниципального образования (на примере условного района какой-либо области) показана на рисунке 3.



Рис. 3. Структура консолидированного бюджета муниципального образования

В соответствии с Общими принципами организации местного самоуправления в РФ, принятыми в октябре 2003г², предстоит реформирование всей системы местного самоуправления, которое охватывает и область местных бюджетов.

В структуре консолидированного бюджета муниципального образования, представленной на рисунке 4, показаны предстоящие изменения, касающиеся низового звена бюджетной системы РФ.

² См. Федеральный закон «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» от 6 октября 2003 г. (№131-ФЗ)



Рис. 4. Консолидированный бюджет муниципального образования

Структурным элементом бюджетной системы РФ являются государственные внебюджетные фонды. В финансовой системе бывшего СССР внебюджетных фондов как самостоятельного звена государственных финансов не было. Они появились в начале 90-х годов вместе с переходом к рыночным реформам. Впоследствии, по целому ряду внебюджетных фондов было принято решение о консолидации их в бюджет. Они стали включаться в бюджет отдельными статьями. Социальные же фонды сохранили статус внебюджетных.

Бюджетным кодексом РФ предусмотрено, что государственные внебюджетные фонды предназначены для реализации конституционных прав граждан на социальное обеспечение по возрасту, социальное обеспечение в случае безработицы, охрану здоровья и получение бесплатной медицинской помощи, социальное обеспечение по болезни, инвалидности и в других случаях, предусмотренных законодательством РФ о социальном обеспечении.

В статье 144 указанного Кодекса представлен состав государственных внебюджетных фондов РФ. В их числе:

Пенсионный фонд РФ;
Фонд социального страхования РФ;
Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;

Государственный фонд занятости населения РФ.

С 2001 г. функционируют три государственных внебюджетных фонда социального назначения, сохранивших свою автономность. К ним относят: Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования, Фонд обязательного медицинского страхования.

Правовой статус указанных фондов предполагает, что их средства не входят в состав бюджетов всех уровней и изъятию не подлежат. Бюджеты государственных внебюджетных фондов РФ рассматриваются и утверждаются в форме федеральных законов одновременно с принятием федерального бюджета на очередной финансовый год.

Бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов представляются на рассмотрение законодательных органов власти субъектов РФ и утверждаются одновременно с принятием законов субъектов РФ о бюджете на очередной финансовый год.

1.3. Принципы построения бюджетной системы

Бюджетная система страны построена с учетом принципов, перечень которых регламентирован Бюджетным кодексом РФ. К их числу относят следующие принципы:

- единства;
- разграничения доходов и расходов между уровнями

бюджетной системы РФ;

- самостоятельности бюджетов;
- полноты отражения доходов и расходов бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов;
- сбалансированности бюджета;
- эффективности и экономности использования бюджетных средств;
- общего (совокупного) покрытия расходов;
- гласности;
- достоверности бюджета;
- адресности и целевого характера бюджетных средств.

Сущность каждого из указанных принципов кратко раскрыта в соответствующих статьях Бюджетного кодекса РФ.

С точки зрения соотнесения данных принципов либо к построению бюджетной системы, либо к механизму бюджетного финансирования, более подробного изложения заслуживают принципы самостоятельности бюджетов, единства бюджетной системы и разграничения доходов и расходов между уровнями бюджетной системы РФ.

Принцип единства бюджетной системы означает единство правовой базы, денежной системы, форм бюджетной документации, принципов бюджетного процесса в РФ, единый порядок финансирования расходов бюджетов всех уровней бюджетной системы, ведения бухгалтерского учета средств федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов.

Последовательная реализация принципа самостоятельности играет важную роль в построении бюджетной системы демократического государства. Этот принцип означает: наличие собственных источников доходов бюджетов каждого уровня; право органов государственной власти и местного самоуправления

самостоятельно определять направления расходования средств соответствующих бюджетов и самостоятельно осуществлять бюджетный процесс; недопустимость изъятия доходов, дополнительно полученных в ходе исполнения бюджетов; другие правовые нормы, способствующие реальной самостоятельности бюджетов.

Принцип самостоятельности бюджетов тесно связан с другим принципом - разграничением доходов и расходов между уровнями бюджетной системы.

Этот принцип означает закрепление соответствующих видов доходов и прав по осуществлению расходов за органами государственной власти РФ и субъектов РФ, органами местного самоуправления.

Наибольшую сложность для практической реализации данного принципа представляет выбор критериев для разграничения доходов и расходов между уровнями бюджетной системы.

На выработку данных критериев оказывает влияние ряд факторов, в т.ч. необходимость соблюдения принципа построения межбюджетных отношений - равенства бюджетов субъектов РФ во взаимоотношениях с федеральным бюджетом.

Этот принцип предполагает установление единых для всех субъектов РФ нормативов отчислений от федеральных налогов и сборов в бюджеты субъектов РФ, применение единой методики определения финансовых затрат на предоставление государственных услуг и других нормативов, являющихся основой для расчета финансовой помощи субъектам РФ из федерального бюджета.

Содержание других принципов построения бюджетной системы в краткой форме можно свести к следующему.

Принцип полноты отражения доходов и расходов бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов означает, что все доходы и расходы бюджетов и иные обязательные поступления, определенные законодательством РФ, подлежат отражению в соответствующих бюджетах в полном объеме.

Принцип сбалансированности означает, что объем предусмотренных бюджетом расходов должен соответствовать суммарному объему доходов бюджета и поступлений из источников финансирования его дефицита.

Принцип общего (совокупного) покрытия расходов тесно увязан с принципом сбалансированности. Данный принцип конкретизирует то положение, что доходы бюджета не могут быть увязаны с определенными расходами бюджета (за исключением целевых бюджетных фондов и других случаев, предусмотренных законодательством).

Принцип гласности означает открытость для общества и средств массовой информации порядка утверждения бюджетов и отчетов об их исполнении, обязательное опубликование в печати соответствующих материалов.

Принцип достоверности бюджета означает надежность показателей прогноза социально-экономического развития страны и ее регионов, реалистичность расчета доходов и расходов бюджета.

Принцип адресности и целевого характера бюджетных средств означает, что бюджетные средства выделяются в распоряжение конкретных получателей средств с обозначением направления их на финансирование конкретных целей.

Принцип эффективности и экономности использования бюджетных средств означает, что при составлении и исполнении бюджетов следует исходить из необходимости достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств или достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств.

Глава II. Основы построения системы межбюджетных отношений в Российской Федерации

2.1. Понятие бюджетного федерализма и межбюджетного распределения финансовых ресурсов

В Российской Федерации бюджетные отношения между тремя уровнями бюджетной системы - федеральными органами государственной власти, органами власти субъектов федерации и органами местного самоуправления - построены на принципах бюджетного федерализма.

Бюджетный федерализм определяют как способ построения бюджетных отношений между тремя уровнями бюджетной системы, обеспечивающий ведущую роль федерального бюджета при высокой степени самостоятельности территориальных бюджетов³.

Реализация принципов бюджетного федерализма предполагает сочетание интересов всего государства с интересами его регионов, обеспечение единства и целостности страны при предоставлении самостоятельности территориям в решении вопросов, включенных в их компетенцию.

³ См. Финансово-кредитный энциклопедический словарь/Колл. авторов; Под общ. ред. А.Г. Грязновой. - М.: Финансы и статистика, 2002, с. 155.

В отличие от классических федераций (Швейцария, США, Канада) с высоким уровнем автономии отдельных государственно-территориальных образований, в РФ принцип равенства прав субъектов федерации сосуществует с различиями в степени соответствия этих прав реальным социально-экономическим и политическим условиям обеспечения жизнедеятельности в субъектах РФ. Подобное положение предопределило необходимость его учета при построении межбюджетных отношений.

Межбюджетные отношения можно определить как денежные отношения между органами власти разных уровней по поводу разграничения на постоянной (долговременной без указания срока) основе видов расходов и доходов, поступающих в бюджетную систему страны, распределения и перераспределения средств между бюджетами разных уровней.

Основные задачи организации межбюджетных отношений включают:

выравнивание бюджетной обеспеченности нуждающимся территориальным образованиям до минимально необходимого уровня, достаточного для соблюдения конституционных гарантий населению на всей территории страны;

стимулирование субъектов власти всех уровней управления к наращиванию бюджетных средств, рациональному и эффективному их расходованию.

Система межбюджетных отношений в России функционирует в двух направлениях. Первое направление касается отношений по разграничению видов расходов и доходов полностью (или частично) на постоянной основе между уровнями бюджетной системы. Второе - отношений, связанных с ежегодным бюджетным регулированием.

Задача разграничения расходов по уровням бюджетной системы связана со множеством факторов, прежде всего, с учетом роли управленческих структур федерального, регионального и муниципального уровней в осуществлении экономических и социальных функций государства.

Действующим законодательством регламентированы виды расходов, финансируемых из бюджета того или иного уровня.⁴ Так, к расходам, финансируемым исключительно из федерального бюджета, относят: национальная оборона и обеспечение безопасности государства; функционирование федеральной судебной системы; осуществление международной деятельности в общефедеральных интересах; содержание учреждений, находящихся в федеральной собственности; федеральная инвестиционная программа; обслуживание и погашение государственного долга РФ; финансовая поддержка субъектов РФ и другие виды расходов, обусловленные полномочиями, возложенными на федеральный уровень власти.

Из бюджетов субъектов РФ финансируются расходы, отнесенные к ведению властных структур субъектов РФ, в частности: обеспечение функционирования органов законодательной и исполнительной власти субъектов РФ; обслуживание и погашение государственного долга субъектов РФ; содержание и развитие предприятий и организаций, находящихся в ведении органов власти субъектов РФ; обеспечение реализации региональных целевых программ; оказание помощи местным бюджетам.

⁴ См. Бюджетный кодекс РФ, гл. 11 «Расходы федерального бюджета, расходы бюджетов субъектов РФ, расходы местных бюджетов»

На управленческие структуры муниципального уровня возложена ответственность за финансирование расходов, связанных, в первую очередь, с социально-экономическим развитием данного муниципального образования. Так, исключительно из местных бюджетов финансируются расходы на содержание органов местного самоуправления; на организацию, содержание и развитие учреждений образования, здравоохранения, культуры, средств массовой информации, других учреждений, находящихся в муниципальной собственности; на организацию, содержание и развитие муниципального жилищно-коммунального хозяйства; на муниципальное дорожное строительство и содержание дорог местного значения; на реализацию целевых программ, принимаемых органами местного самоуправления; на обслуживание и погашение муниципального долга; другие расходы, отнесенные к вопросам местного значения.

Разграничение доходов между соответствующими бюджетами преследует цель создания максимально возможных исходных условий для сбалансированности бюджетов органами власти на каждом уровне с учетом возлагаемых на них задач и функций.

В одном из первых законов, заложившим основы современной налоговой системы РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» (1991), был определен порядок распределения средств от налогов между бюджетами разного уровня. Все налоги, поступающие в бюджетную систему, подразделяются в соответствии с ее уровнями на федеральные, региональные, местные. Разграничение налогов и других поступлений означает закрепление их в качестве собственных доходов за соответствующими бюджетами.

Собственные доходы бюджетов - это виды доходов, закрепленные на постоянной основе полностью или частично за соответствующими бюджетами.

К собственным доходам бюджетов относят как налоговые доходы, так и неналоговые. Финансовая помощь не является собственным доходом соответствующего бюджета.

Принцип сбалансированности бюджета предполагает, что расходы каждого бюджета должны покрываться доходами. Если действующее разграничение доходов не позволяет реализовать этот принцип в достаточной мере, то возникает потребность в перераспределении доходов между бюджетами разных уровней. Для решения подобной задачи применяют механизм бюджетного регулирования, составным элементом которого является система регулирующих доходов.

Регулирующие доходы бюджетов - федеральные и региональные налоги и иные платежи, по которым устанавливаются нормы отчислений (в процентах) в бюджеты субъектов РФ или местные бюджеты на очередной финансовый год.

Нормативы отчислений определяются законом о бюджете того уровня бюджетной системы РФ, который передает регулирующие доходы, либо распределяет переданные ему регулирующие доходы из бюджета другого уровня.

Одним из принципов построения межбюджетных отношений является принцип равенства всех бюджетов РФ во взаимоотношениях с федеральным бюджетом, равенства местных бюджетов во взаимоотношениях с федеральным бюджетом, равенства местных бюджетов во взаимоотношениях с бюджетами субъектов РФ. Действие этого принципа

предполагает установление единых для всех субъектов РФ нормативов отчислений от федеральных налогов и сборов в бюджеты субъектов РФ. Различия же в социально-экономическом развитии регионов страны не позволяют с помощью собственных и регулирующих доходов сбалансировать бюджет того или иного субъекта РФ или местный бюджет. При недостаточности средств на соответствующих территориях в рамках бюджетного регулирования осуществляется перераспределение средств в различных формах между бюджетами разных уровней.

Бюджетным законодательством РФ в числе форм финансовой помощи из федерального бюджета бюджетам субъектов РФ предусмотрены: предоставление дотаций на выравнивание уровня минимальной бюджетной обеспеченности субъектов РФ; предоставление субвенций на финансирование отдельных целевых расходов; предоставление бюджетной ссуды на покрытие временных кассовых разрывов, возникающих при исполнении бюджета субъекта РФ.

Подобная финансовая помощь предусмотрена и для последующих уровней бюджетной системы.

Обязательным условием предоставления финансовой помощи из федерального бюджета на выравнивание уровня минимальной бюджетной обеспеченности бюджету субъекта РФ является исполнение бюджета субъекта РФ через Федеральное казначейство Российской Федерации. Помимо этого, субъект РФ принимает на себя ряд обязательств, в частности, не предоставлять бюджетных кредитов юридическим лицам в размере, превышающем 3 процента расходов бюджета субъекта РФ, и не предоставлять государственных гарантий субъекта РФ в размере, превышающем 5 процентов расходов субъекта РФ. Аналогичные

количественные ограничения, касающиеся бюджетных кредитов и муниципальных гарантий, установлены и для муниципальных образований - получателей финансовой помощи из бюджета субъекта РФ на выравнивание уровня минимальной бюджетной обеспеченности.

До 1994 года существовала практика индивидуального согласования объемов финансовой помощи субъектам РФ. Эта практика была отменена с введением трансфертов в систему бюджетного регулирования.⁵ В составе федерального бюджета был образован Фонд финансовой поддержки регионов, объем которого определялся на нормативной основе от величины налоговых доходов этого бюджета.

Методика расчетов величины трансфертов, подлежащих перечислению дотационным регионам, неоднократно менялась. В задачи подобных расчетов входило обеспечение выравнивания бюджетных доходов территорий на душу населения по единым правилам.

Распределение Фонда финансовой поддержки регионов (с 2001 г. Фонд финансовой поддержки субъектов РФ) осуществлялось в соответствии с расчетной долей (в %) субъекта РФ в указанном Фонде. С 2002 года такие доли в качестве расчетных используются для определения абсолютных сумм трансфертов, утверждаемых в законе о федеральном бюджете на очередной год.

Внутри субъектов РФ сложилась разная практика во взаимоотношениях с муниципальными образованиями. В большинстве случаев регулирующие доходы распределяются по методу сочетания единых и дифференцированных нормативов по разным видам доходов. С 1995 года в ряде субъектов РФ стали

⁵ В России к трансфертам относят дотации, исчисляемые на формализованной основе (по формулам)

образовывать в составе своего бюджета Фонд финансовой поддержки муниципальных образований и определять трансферты в местные бюджеты на формализованной основе.

По мере укрепления российской государственности совершенствуются и методы бюджетного регулирования. В августе 2001 года была принята Программа развития бюджетного федерализма, согласно которой для оказания финансовой помощи, помимо Фонда финансовой поддержки субъектов РФ, вводятся еще четыре фонда: Фонд компенсаций, Фонд софинансирования социальных расходов, Фонд регионального развития и Фонд реформирования региональных финансов.

У каждого из указанных Фондов определена основная цель его функционирования. Фонд компенсаций предназначен для финансирования федеральных законов, когда возникают дополнительные расходы, вызванные возложением на органы власти субъектов РФ исполнения принимаемых федеральных законов. Фонд регионального развития создан для поддержки инвестиций в региональную инфраструктуру, Фонд развития региональных финансов - для поддержки региональных программ бюджетных реформ за счет займа Международного банка реконструкции и развития, Фонд софинансирования социальных расходов – для стимулирования приоритетных расходов и поддержку реформ в социальной сфере.

Из общей системы межбюджетных отношений в Российской Федерации выделена достаточно узкая группа бюджетов закрытых административно-территориальных образований.

Для бюджетов ЗАТО предусмотрен особый порядок формирования. В доходы бюджета ЗАТО в

полном объеме направляются все виды федеральных, региональных и местных налогов, а также иные поступления, аккумулируемые на его территории. При недостаточности собственных и регулирующих доходов бюджету ЗАТО из федерального бюджета выделяются дотации на финансирование расходов, связанных с функционированием органов местного самоуправления.

Превышение доходов над расходами бюджета ЗАТО не подлежит изъятию в бюджеты других уровней бюджетной системы РФ.

2.2. Бюджетные полномочия органов власти и их распределение

Одним из элементов, составляющих бюджетное устройство страны, являются бюджетные права, которыми наделяются органы власти соответствующего уровня.

В Бюджетном кодексе РФ подробно описаны полномочия участников бюджетного процесса.

В число участников бюджетного процесса входят:

Президент Российской Федерации;

органы законодательной (представительной) власти;

органы исполнительной власти, включая высших

должностных лиц субъектов РФ, глав местного самоуправления, финансовые и другие уполномоченные органы;

органы денежно-кредитного регулирования;

органы государственного и муниципального финансового контроля;

государственные внебюджетные фонды;

главные распорядители и распорядители бюджетных средств.⁶

⁶ См. Глоссарий

К участникам бюджетного процесса относят также бюджетные учреждения, государственные и муниципальные унитарные предприятия, кредитные организации, осуществляющие отдельные операции со средствами бюджета.

Поскольку бюджетными полномочиями обладают субъекты власти всех уровней, необходимо разграничить полномочия между ними.

В основе такого разграничения лежит разделение предметов ведения между органами государственной власти и местного самоуправления.

Под предметом ведения обычно понимают определенные виды, направления и сферы деятельности, регламентация и регулирование которых находятся в компетенции соответствующих органов государственной власти или местного самоуправления.

В соответствии с разделением властных органов на законодательную и исполнительную ветви власти, в бюджетном процессе происходит разграничение полномочий представительных и исполнительных органов власти.

Законодательные (представительные) органы государственной власти и местного самоуправления рассматривают проекты бюджетов, составленных на очередной финансовый год, утверждают бюджеты и отчеты об их исполнении, проводят финансовый контроль за исполнением бюджетов, осуществляют другие полномочия в соответствии с бюджетным законодательством РФ, субъектов РФ и правовыми актами органов местного самоуправления.

Аналогичные функции законодательные (представительные) органы осуществляют по отношению к государственным внебюджетным фондам.

Исполнительные органы государственной власти и местного самоуправления составляют проект бюджета соответствующего уровня бюджетной системы РФ, представляют его на утверждение законодательных (представительных) органов государственной власти и местного самоуправления, исполняют бюджет и осуществляют контроль за его использованием, представляют отчет об исполнении бюджета на утверждение законодательных (представительных) органов власти соответствующего уровня и осуществляют другие полномочия, установленные бюджетным законодательством РФ.

Аналогичные полномочия органы исполнительной власти осуществляют по отношению к государственным внебюджетным фондам.

Разделение полномочий государственных органов власти и местного самоуправления по уровням власти - федеральный, субфедеральный (уровень субъекта Федерации), местный - определяется конституционными нормами РФ, бюджетным и налоговым законодательством РФ.

Конституция РФ устанавливает предметы ведения РФ в области бюджета и предметы совместного ведения с субъектами РФ.

Бюджетные полномочия федеральных органов власти позволяют обеспечить федеральный уровень власти финансовыми ресурсами, необходимыми для проведения единой социально-экономической и финансовой политики на всей территории страны, своевременно направлять средства федерального бюджета на приоритетные сферы государственной деятельности и оказание финансовой помощи субъектам РФ в целях выравнивания социально-экономических условий развития.

К компетенции федеральных органов власти относят обширный круг полномочий, в частности:

- установление общих принципов организации и функционирования бюджетной системы страны, разграничение доходных источников и расходных полномочий между уровнями бюджетной системы;

- определение основ организации бюджетного процесса на всех уровнях управления; утверждение бюджетной классификации РФ, единых форм бюджетной документации и отчетности для бюджетов всех уровней бюджетной системы страны;

- определение порядка осуществления государственных и муниципальных заимствований и управления государственным и муниципальным долгом;

- установление порядка формирования доходов и осуществления расходов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов, порядка и условий предоставления финансовой помощи (совместно с органами власти субъектов РФ) из федерального бюджета нижестоящим бюджетам; установление минимальных государственных социальных стандартов, норм и нормативов финансовых затрат на единицу предоставленных государственных (муниципальных) услуг;

- проведение контроля за исполнением федерального бюджета и утверждение отчетов об исполнении федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов.

К компетенции органов государственной власти субъектов Федерации относят бюджетные полномочия, установленные для данного уровня государственного управления. В их числе:

- разграничение расходных полномочий между региональным бюджетом и местными бюджетами;

- распределение доходов от региональных налогов и сборов и иных доходов субъектов РФ между региональным (на уровне субъекта РФ) бюджетом и местными бюджетами;

- определение порядка направления в бюджет доходов от использования собственности субъекта РФ, доходов от налогов и сборов субъекта РФ, иных доходов регионального бюджета;

- определение порядка и условий предоставления финансовой помощи местным бюджетам;

- установление порядка осуществления бюджетного процесса, включая контроль за исполнением бюджета и составление отчетности об исполнении, на уровне субъекта РФ;

- установление порядка и условий предоставления бюджетных кредитов за счет средств регионального бюджета, осуществление программ заимствований, управление государственным (на уровне субъекта РФ) долгом.

Законодательные власти субъектов РФ определяют в рамках законодательства РФ бюджетные права административных образований на своей территории.

Значение бюджетных прав органов местного самоуправления определяется тем, что на их основе создается необходимая база для непосредственного решения социальных, экономических и других потребностей населения.

К ведению органов местного самоуправления относят:

- определение порядка направления в местные бюджеты доходов от муниципальной собственности, местных налогов и сборов, а также иных доходов;

- установление порядка и условий предоставления финансовой помощи и бюджетных ссуд из местных бюджетов, разработка и реализация программ

муниципальных заимствований, управление муниципальным долгом;

- определение порядка осуществления бюджетного процесса на муниципальном уровне, включая контроль за исполнением местного бюджета и утверждение отчета об его исполнении.

Существующая система разграничения бюджетных полномочий между разными уровнями управления позволяет определить тот уровень бюджетной системы, за счет которого должно происходить финансирование деятельности того или иного объекта.

Значительную часть своих бюджетных полномочий органы власти осуществляют через соответствующие финансовые институты, как существующие, так и вновь создаваемые.

2.3. Развитие местного самоуправления и местные бюджеты

Важным направлением построения демократического общества в России является развитие местного самоуправления. Местное самоуправление предполагает самостоятельное (в пределах установленных действующим законодательством) и под свою ответственность решение населением (непосредственно или через органы местного самоуправления) вопросов местного значения исходя из интересов населения с учетом исторических и иных местных традиций.

Общими принципами организации местного самоуправления в РФ установлено, что экономическую основу местного самоуправления составляют находящиеся в муниципальной собственности

имущество, средства местных бюджетов, а также имущественные права муниципальных образований.

Каждое муниципальное образование имеет собственный бюджет (местный бюджет).

К особенностям состава доходов местных бюджетов следует отнести введение нового источника собственных доходов, а именно, средства самообложения граждан. Под последними понимаются разовые платежи граждан, осуществляемых для решения конкретных вопросов местного значения.

Уровни бюджетной обеспеченности поселений могут иметь значительные различия. Для их выравнивания предусмотрен механизм предоставления дотаций из соответствующих фондов финансовой поддержки поселений и/или введения дополнительных нормативов отчислений от федеральных и региональных налогов и сборов, установленных для бюджетов поселений.

Фонды финансовой поддержки поселений образуются в составе расходов соответствующих бюджетов. Так, в составе расходов бюджета субъекта РФ предусматривается формирование регионального фонда финансовой поддержки поселений; в составе расходов бюджетов муниципальных районов - формирование районных фондов финансовой поддержки поселений.

Размеры дотаций из регионального фонда финансовой поддержки определяются для поселений субъекта РФ в расчете на одного жителя городского, сельского поселения.

Дотации из районных фондов финансовой поддержки поселений распределяются между поселениями, которые входят в состав соответствующего муниципального района, расчетная бюджетная обеспеченность которых не превышает установленного критерия в соответствии с методикой, утверждаемой

законом субъекта РФ в соответствии с Бюджетным кодексом РФ.

Дополнительные нормативы отчислений от федеральных и региональных налогов и сборов, устанавливаемых для бюджетов поселений, могут полностью или частично заменить дотации из регионального фонда финансовой поддержки поселений.

Механизм выравнивания уровня бюджетной обеспеченности муниципальных районов (городских округов) также предусматривают порядок предоставления дотаций из региональных фондов финансовой поддержки муниципальных районов (городских округов), а также полную или частичную замену этих дотаций дополнительными нормативами отчислений от федеральных и региональных налогов и сборов в бюджеты муниципальных районов (городских округов).

К новым элементам механизма выравнивания уровня бюджетной обеспеченности поселений и муниципальных районов (городских округов) можно отнести введение порядка встречного движения средств из бюджетов указанных административно-территориальных подразделений в региональные фонды финансовой поддержки поселений и муниципальных районов. Речь идет о перечислении субвенций из бюджетов поселений и муниципальных районов (городских округов) в соответствующие региональные фонды финансовой поддержки.

Подобная мера вводится только для тех поселений, муниципальных районов (городских округов), уровень расчетной бюджетной обеспеченности которых в отчетном финансовом году в расчете на одного жителя в два и более раза превышал средний уровень по данному субъекту РФ.

Порядок перечисления субвенции может быть заменен централизацией части доходов и сборов и/или снижением для данного поселения, муниципального района (городского округа) нормативов отчислений от федеральных и региональных налогов и сборов до уровня, обеспечивающего поступление средств в соответствующий фонд финансовой поддержки в размере указанных субвенций. Размер субвенций ограничен предельной величиной, которая определяется расчетным путем.⁷

Наряду с предоставлением дотаций из региональных фондов финансовой поддержки поселений, муниципальных районов (городских округов) возможно привлечение иных средств финансовой помощи местным бюджетам из бюджетов других уровней. Так, в составе бюджета субъекта РФ может быть образован фонд муниципального развития. Он формируется в целях предоставления местным бюджетам субсидий для долевого финансирования инвестиционных программ и проектов развития общественной инфраструктуры муниципальных образований. В составе бюджета субъекта РФ может быть образован фонд софинансирования социальных расходов. В его задачи входит предоставление субсидий бюджетам муниципальных образований для долевого финансирования приоритетных социально значимых расходов.

Реформирование системы местного самоуправления в России не может быть одномоментным процессом. Подготовительный период будет продолжен до 1 января 2006 года, а в последующие годы, включая 2009 год, в части, касающийся местных бюджетов, будут действовать переходные положения.

⁷ Более подробно см. ст. 60 и ст. 61 ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации»

Раздел II. Бюджетный учет

Глава III. Основы регулирования и организации бюджетного учета в Российской Федерации

3.1. Бюджетная классификация

Важнейшим условием обеспечения единства системы бюджетного учета является его организация в разрезе статей бюджетной классификации.

Бюджетная классификация – законодательно устанавливаемая группировка доходов и расходов бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ, а также источников финансирования дефицитов этих бюджетов, используемая для составления и исполнения бюджетов и обеспечивающая сопоставимость показателей бюджетов всех уровней бюджетной системы.

В настоящее время применяется Бюджетная классификация, построение которой регламентируется Федеральным законом «О бюджетной классификации Российской Федерации» от 15 августа 1996г. (№ 115-ФЗ) с последующими изменениями и дополнениями (от 2, 26 марта 1998г., 5 августа 2000г., 8 августа 2001г., 7 мая 2002г., 6 мая 2003г.). Она является группировкой доходов и расходов бюджетов всех уровней с присвоением объектам группировочных кодов.

Разработка и применение Бюджетной классификации ориентированы на решение следующих задач:

- контроль за составом и структурой доходов и расходов федерального бюджета и бюджетной системы в целом;
- получение сводной бюджетной информации, сопоставимой по всем уровням бюджетной системы;

- формирование инструментов контроля бюджетного процесса;

- формирование механизма реализации принципа единства бюджетной системы страны.

Бюджетная классификация включает несколько видов классификаций:

- классификацию доходов бюджетов РФ;

- функциональную классификацию расходов бюджетов РФ;

- экономическую классификацию расходов бюджетов РФ;

- классификацию источников внутреннего финансирования дефицитов бюджетов РФ;

- классификацию источников внешнего финансирования дефицитов федерального бюджета и бюджетов субъектов РФ;

- классификацию видов государственных внутренних долгов РФ и субъектов РФ, видов муниципального долга;

- классификацию видов государственных внешних долгов РФ и субъектов РФ, а также государственных внешних активов РФ;

- ведомственную классификацию расходов федерального бюджета;

- структура расходов бюджетов субъектов РФ и муниципальных образований.

Законодательные (представительные) органы власти субъектов РФ и органы власти местного самоуправления утверждают бюджетную классификацию соответствующих бюджетов, основываясь на единой структуре Бюджетной классификации РФ. Они вправе производить дальнейшую детализацию объектов классификации в соответствии с общими принципами построения Бюджетной классификации РФ.

Министерство финансов РФ имеет право вносить изменения в Бюджетную классификацию РФ, не влекущих ее структурных изменений.

Классификация доходов бюджетов РФ является группировкой доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ и основывается на законодательных актах РФ, определяющих источники формирования доходов бюджетов всех уровней.

Классификация доходов бюджетов РФ подразделяется на группы, подгруппы, статьи и подстатьи.

Группы - это наиболее крупные подразделения. Они состоят из статей доходов, объединяющих конкретные виды доходов по источникам и способам их получения.

Существующей классификацией предусмотрены следующие группы: налоговые доходы; неналоговые доходы; безвозмездные перечисления; доходы целевых бюджетных фондов; доходы от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности.

В группу «Налоговые доходы» (1000000) включаются подгруппы: 1010000 - Налоги на прибыль; 1020000 – Налоги на товары и услуги. Лицензионные и регистрационные сборы; 1030000 - Налоги на совокупный доход; 1040000 - Налоги на имущество; 1050000 - Платежи за пользование природными ресурсами; 1060000 - Налоги на внешнюю торговлю и внешнеэкономические операции; 1400000 - Прочие налоги, пошлины и сборы.

Каждая подгруппа содержит обширный перечень статей и подстатей. Так, в подгруппу «Налоги на прибыль» (1010000) включается статья «Налог на прибыль организаций» (1010100), которая содержит ряд подстатей, в частности, «Налог на прибыль организаций,

зачисляемый в федеральный бюджет» (1010101), «Налог на прибыль организаций, зачисляемый в бюджеты субъектов РФ» (1010102).

К неналоговым доходам относят: доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности; доходы от продажи или иного возмездного отчуждения имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности; доходы от платных услуг, оказываемых соответствующими органами государственной власти, местного самоуправления, а также бюджетными учреждениями, находящимися в ведении либо федеральных органов власти, либо органов власти субъектов РФ или местного самоуправления; средства, полученные в результате применения мер гражданско-правовой, административной и уголовной ответственности, а также средства, полученные в возмещение вреда, причиненного РФ, субъектам РФ, муниципальным образованиям, и иные суммы принудительного изъятия; доходы в виде финансовой помощи и бюджетных ссуд, полученных от бюджетов других уровней бюджетной системы РФ; иные неналоговые доходы. В группу «Неналоговые доходы» (2000000) включают соответствующие подгруппы, например, 2010000 - доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности, или от деятельности государственных муниципальных организаций, 2011000 - доходы от продажи квартир.

К безвозмездным перечислениям относят безвозмездные перечисления от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств, а также безвозмездные перечисления по взаимным расчетам.

Под взаимными расчетами понимаются операции по передаче средств между бюджетами разных уровней бюджетной системы, связанные с изменениями в налоговом и бюджетном законодательстве РФ, передачей полномочий по финансированию расходов или передачей доходов, происшедшими после утверждения закона о бюджете и не учтенными законом о бюджете.

Группа «Безвозмездные перечисления (3000000)» содержит ряд подгрупп, в частности, 3010000 - от нерезидентов, 3020000 - от бюджетов других уровней, 3030000 от государственных внебюджетных фондов.

В группу «Доходы целевых бюджетных фондов» (4000000) включают перечень целевых бюджетных фондов. В их числе: 4080000 - Фонд Министерства РФ по атомной энергии; 4200000 - Целевые бюджетные фонды субъектов РФ (утверждаются законодательными органами субъектов РФ).

В группу «Доходы от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности» включают подгруппы: 5010000 - Доходы от собственности по предпринимательской и иной приносящей доход деятельности; 5020000 - Рыночные продажи товаров и услуг; 5030000 - Безвозмездные поступления по предпринимательской и иной приносящей доход деятельности;

Функциональная классификация расходов бюджетов РФ является группировкой расходов бюджетов всех уровней бюджетной системы страны. Она отражает направление бюджетных средств на выполнение основных функций государства и предполагает четыре уровня.

Первый уровень функциональной классификации - это разделы, определяющие расходование бюджетных средств на выполнение функций государства. Пример

разделов: 0400 «Национальная оборона», 0500 «Правоохранительная деятельность и обеспечение безопасности государства», 0700 «Промышленность, энергетика и строительство», 1800 «Социальная политика».

Второй уровень рассматриваемой классификации - это подразделы, конкретизирующие направление бюджетных средств на выполнение функций государства в пределах разделов. Так, с 1 января 2001 года в раздел 0400 «Национальная оборона» введен подраздел 0407 «Обеспечение деятельности отраслей для национальной обороны».

Третий уровень функциональной классификации представляет классификацию целевых статей расходов федерального бюджета. Она отражает финансирование расходов федерального бюджета по конкретным направлениям деятельности главных распорядителей средств федерального бюджета в пределах подразделов функциональной классификации расходов бюджетов РФ. Пример целевых статей: 135 «Участие в миротворческой деятельности» (подраздел 0404 «Подготовка и участие в обеспечении коллективной безопасности и миротворческой деятельности», раздел 0400 «Национальная оборона»), 487 «Фонд регионального развития», 489 «Фонд компенсаций» (раздел «Финансовая помощь бюджетам других уровней»).

Четвертый уровень функциональной классификации - это классификация видов расходов бюджета, в которой детализируются направления финансирования расходов бюджета по целевым статьям. Например, указанная выше целевая статья 135 «Участие в миротворческой деятельности» содержит виды расходов, в том числе, 058 «Расходы на подготовку и участие военного и гражданского персонала в деятельности по

поддержанию или восстановлению международного мира и безопасности».

Экономическая классификация расходов бюджетов РФ является группировкой расходов бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ по их экономическому содержанию.

В соответствии с экономическим содержанием расходы бюджетов подразделяются на текущие и капитальные.

Капитальные расходы бюджетов – часть расходов бюджетов, обеспечивающая инновационную и инвестиционную деятельность, включающая статьи расходов, предназначенные для инвестиций в действующие или вновь создаваемые юридические лица в соответствии с утвержденной инвестиционной программой, средства, предоставляемые в качестве бюджетных кредитов на инвестиционные цели юридическим лицам, расходы на проведение капитального ремонта и иные расходы, связанные с расширенным воспроизводством, при осуществлении которых создается или увеличивается имущество, находящееся в собственности РФ, субъектов РФ, муниципальных образований.

Текущие расходы бюджетов - часть расходов бюджетов, обеспечивающая текущее функционирование органов государственной власти, органов местного самоуправления, бюджетных учреждений, оказание государственной поддержки другим бюджетам и отдельным отраслям экономики в форме дотаций, субсидий и субвенций на текущее функционирование, а также другие расходы, не включенные в капитальные расходы в соответствии с бюджетной классификацией РФ.

Экономическая классификация предполагает подразделение различных расходов бюджетов на пять

уровней: группа, подгруппа, предметная статья, подстатья, элемент расхода.

В состав экономической классификации включают следующие группы расходов: 100000 - текущие расходы; 200000 - капитальные расходы; 300000 - предоставление бюджетных кредитов (бюджетных ссуд) за вычетом погашения.

Каждая группа расходов содержит ряд подгрупп.

Группа «Текущие расходы» включает следующие подгруппы: 110000 - закупки товаров и оплата услуг; 120000 - выплата процентов; 130000 - субсидии, субвенции и текущие трансферты⁸; 140000 - оплата услуг по признанию прав собственности за рубежом.

В группу «Капитальные расходы» включают подгруппы: 240000 - капитальные вложения в основные фонды; 250000 - создание государственных запасов и резервов; 260000 - приобретение земли, нематериальных и других активов; 270000 - капитальные трансферты.⁹

В последнюю группу включается подгруппа 380000 «Предоставление бюджетных кредитов (бюджетных ссуд)».

Каждая подгруппа, в свою очередь, содержит перечень предметных статей, которые на последующих уровнях дополняются подстатьями и элементами расходов, соответствующим образом закодированных.

Классификация источников внутреннего финансирования дефицитов бюджетов РФ представляет собой группировку средств, привлекаемых Правительством РФ, органами исполнительной власти субъектов РФ, органами исполнительной власти субъектов РФ и органами

⁸ См. Глоссарий

⁹ Капитальные трансферты представляют собой единовременные операции, связанные с приобретением или выбытием активов

местного самоуправления для финансирования дефицитов соответствующих бюджетов. Она отражает: поступление средств в виде кредитов, полученных от кредитных организаций (в валюте РФ), а также платежи в погашение основной суммы долга по полученным и использованным кредитам; поступление средств от реализации государственных займов, осуществляемых путем выпуска ценных бумаг от имени РФ, субъекта РФ или муниципального образования, а также платежи в погашение основной суммы долга по государственным и муниципальным ценным бумагам; поступление средств в виде бюджетных кредитов, полученных от бюджетов других уровней бюджетной системы РФ, и платежей в погашение основной суммы долга; поступление средств от продажи имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности; сумму превышения доходов над расходами по государственным запасам; изменение остатка средств на счетах по учету средств федерального бюджета, бюджета субъекта РФ, местного бюджета.

Классификация источников внешнего финансирования дефицитов федерального бюджета и бюджетов субъектов РФ¹⁰ представляет собой группировку заемных средств, привлекаемых Правительством РФ для указанной цели.

Источниками внешнего финансирования дефицита бюджета являются: государственные займы, осуществляемые в иностранной валюте путем выпуска ценных бумаг от имени РФ, кредиты правительств иностранных государств, банков, фирм и международных финансовых организаций (в иностранной валюте),

¹⁰ Внешние источники финансирования дефицита бюджетов субъектов РФ исключены ФЗ РФ от 5 августа 2000г. «О внесении изменений и дополнений в Бюджетный кодекс РФ».

привлеченные РФ, изменение остатков средств бюджета на счетах в банках в иностранной валюте, а также прочее внешнее финансирование и курсовая разница.

Классификация видов государственных внутренних долгов представляет собой группировку долговых обязательств Правительства РФ, органов исполнительной власти субъектов РФ, органов местного самоуправления.

В объем государственного внутреннего долга РФ, субъекта РФ, муниципального долга включаются: основная номинальная сумма долга по государственным ценным бумагам РФ, субъекта РФ, муниципальным ценным бумагам; объем основного долга по бюджетным ссудам и бюджетным кредитам, полученным РФ, субъектом РФ, муниципальным образованием от бюджетов других уровней; объем основного долга по кредитам, полученным РФ, субъектом РФ, муниципальным образованием; объем обязательств по государственным гарантиям, предоставленным РФ, субъектом РФ, муниципальным образованиям; объем основного долга по полученным РФ кредитам правительств иностранных государств, кредитных организаций, фирм и международных финансовых организаций.

Классификация видов государственных внешних долгов РФ и субъектов РФ, а также государственных внешних активов РФ представляет собой группировку государственных внешних долговых обязательств РФ, внешнего долга субъектов РФ, а также внешнего долга международных финансовых организаций, правительств иностранных государств, иностранных коммерческих банков и фирм перед Российской Федерацией.

Государственный внешний долг РФ и субъектов РФ образуется за счет внешних заимствований

Российской Федерацией и субъектами РФ¹¹, осуществляемых в иностранной валюте.

Общий объем долга иностранных государств, включая страны СНГ, иностранных коммерческих банков и фирм перед РФ по государственным, экспортным и коммерческим кредитам, предоставленным или гарантированным Российской Федерацией, составляет государственные внешние активы РФ.

Классификация видов государственных внешних долгов РФ и субъектов РФ, а также государственных внешних активов отражает разнообразные виды задолженности. К ним относят: суммы задолженности по обязательствам РФ и по обязательствам бывшего СССР, принятые РФ; задолженность РФ перед международными финансовыми организациями; неофициальная задолженность бывшего СССР перед иностранными коммерческими банками стран, являющимися членами Лондонского клуба кредиторов и другие.

Ведомственная классификация расходов федерального бюджета является группировкой расходов, отражающей распределение бюджетных средств по главным распорядителям средств федерального бюджета по целевым статьям и видам расходов.

Главным распорядителем средств федерального бюджета является орган государственной власти РФ, имеющий право распределять средства федерального бюджета по подведомственным распорядителям и получателям бюджетных средств.

Перечень главных распорядителей средств федерального бюджета утверждается в структуре ведомственной классификации расходов федерального

бюджета Федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий год.

Федеральным законодательством о бюджетной классификации Правительству РФ предоставлено право при создании новых либо реорганизации органов исполнительной власти вносить изменения в действующую ведомственную классификацию расходов федерального бюджета в порядке, установленном Федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий год.

Ведомственная классификация расходов бюджетов субъектов РФ и расходов местных бюджетов утверждается, соответственно, законодательными (представительными) органами субъектов РФ и местного самоуправления.

В 2002 году утверждена «Структура расходов бюджетов субъектов РФ и муниципальных образований». В нее включены коды ведомственной классификации и коды экономической классификации.

Структура расходов бюджетов субъектов РФ и муниципальных образований раскрывает расходы на государственное управление и управление местного самоуправления, расходы на судебную власть, правоохранительные органы, на отрасли промышленности и сельского хозяйства, на культурно-социальную сферу, на оказание финансовой помощи бюджетам других уровней и на другие цели.

3.2. Общая характеристика и задачи бюджетного учета

Бюджетный учет является частью единой системы хозяйственного учета в России. Он представляет собой научно-обоснованную систему сбора, регистрации и обобщения информации о ходе исполнения бюджетов

¹¹ В апреле 2000 года была принята поправка к ст. 103 Бюджетного кодекса РФ о запрете субъектам РФ производить внешние заимствования.

всех уровней и охватывает все финансово-хозяйственные операции, связанные с процессом исполнения бюджетов.

Бюджетный учет состоит из учета исполнения: бюджетов в органах Федерального казначейства, финансовых и налоговых органах; смет доходов и расходов бюджетных учреждений.

Задачи учета исполнения бюджетов в органах Федерального казначейства и финансовых органах однотипны, различие касается уровней исполнения бюджетов.

Федеральное казначейство выполняет возложенные функции применительно к федеральному бюджету, а финансовые органы различных уровней (министерства финансов республик, финансовые управления (отделы) областей, краев, автономных областей и округов, городов различного подчинения, районов) применительно к своим (республиканским, областным и т.д.) бюджетам.

Казначейство и финансовые органы ведут также учет бюджетных ссуд, расчетов между бюджетами, определяют результаты исполнения соответствующих бюджетов, осуществляют контроль порядка ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в финансовых органах, у распорядителей и получателей бюджетных средств, состоящих на соответствующих бюджетах.

Бухгалтерский учет исполнения бюджетов всех уровней и бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях ведется в соответствии с действующим законодательством, указами Президента РФ, постановлениями Правительства РФ и другими нормативными документами, разрабатываемыми Минфином РФ.

Приказом Министерства финансов РФ (№15н от 17 февраля 1999 г.) утверждена Инструкция по бухгалтерскому учету исполнения бюджетов, которая устанавливает единый порядок ведения бухгалтерского учета исполнения федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов.

Основными задачами бухгалтерского учета исполнения бюджетов определены следующие:

формирование полной и достоверной информации об исполнении федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов;

обеспечение контроля за соблюдением законодательства по использованию средств федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов;

обеспечение составления необходимой отчетности для исполнительных и представительных (законодательных) органов власти соответствующего уровня;

обеспечение информацией, необходимой иным внутренним и внешним пользователям

Объектами бухгалтерского учета исполнения бюджетов являются:

доходы и расходы бюджета, доходы и расходы средств, полученных от предпринимательской и иной деятельности;

денежные средства бюджета на счетах в кредитных организациях;

бюджетные ассигнования, лимиты бюджетных обязательств, подтвержденные обязательства бюджета;

источники финансирования дефицита бюджета;

обязательства по предоставленным средствам из бюджета на возвратной основе;

расчеты, возникающие в ходе исполнения бюджета;

результаты исполнения бюджета.

Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях (утверждена Приказом Минфина РФ от 30 декабря 1999г. №107н, от 10.07.2000 №65н) относится к числу нормативных источников, непосредственно регулирующих порядок учета смет доходов и расходов бюджетных учреждений.

Указанная Инструкция предусматривает:

план счетов бухгалтерского учета в учреждениях; мемориально-ордерную форму ведения бухгалтерского учета;

способ применения субсчетов плана счетов бухгалтерского учета для отражения операций по исполнению сметы доходов и расходов как бюджетных средств, так и средств, полученных за счет внебюджетных источников;

формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета;

методы оценки активов и обязательств;

корреспонденцию субсчетов по основным бухгалтерским операциям;

другие вопросы организации бухгалтерского учета.

Со вступлением в действие данной Инструкции, порядок ею установленный, распространяется на централизованные бухгалтерии, созданные при органах государственной власти Российской Федерации, органах государственной власти субъектов РФ, органах местного самоуправления и бюджетных учреждениях. Кроме того, предусмотрено, что этот же порядок ведения бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях распространяется на учреждения и организации, создаваемые российскими академиями наук, имеющими государственный статус.

ГЛАВА IV. Бухгалтерский учет исполнения смет доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников.

4.1. Организация бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях.

Учреждения осуществляют учет исполнения смет доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, в соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учете" (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, N 48, ст. 5369; 1998, N 30, ст. 3619) и Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, утвержденной Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 1999 года №107н.

Бухгалтерский учет исполнения сметы доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, ведется по плану счетов, предусмотренному Инструкцией, с составлением единого баланса по указанным средствам и отдельного баланса по средствам, полученным за счет внебюджетных источников.

Руководители учреждений несут ответственность за организацию бухгалтерского учета в учреждениях, соблюдение действующего законодательства при выполнении финансово - хозяйственных операций и хранение бухгалтерской документации.

Учреждения расходуют бюджетные средства и средства, полученные за счет внебюджетных источников, по целевому назначению в соответствии с действующим законодательством и в меру выполнения мероприятий, предусмотренных сметами доходов и расходов, строго соблюдая финансово - бюджетную дисциплину и обеспечивая экономию материальных ценностей и денежных средств.

Бухгалтерский учет исполнения сметы доходов и расходов учреждения в зависимости от объема учетной работы ведется самостоятельным структурным подразделением (централизованной бухгалтерией), возглавляемым главным бухгалтером, или главным бухгалтером (бухгалтером) в случаях отсутствия самостоятельного структурного подразделения.

Бухгалтерский учет в учреждении должен обеспечивать систематический контроль за ходом исполнения смет доходов и расходов, состоянием расчетов с юридическими и физическими лицами, сохранностью денежных средств и материальных ценностей.

В обязанности бухгалтерских служб входит:

- ведение бухгалтерского учета в соответствии с требованиями действующего законодательства Российской Федерации, указанной выше Инструкции и других нормативных правовых актов;

- осуществление предварительного контроля за соответствием заключаемых договоров объемам ассигнований, предусмотренных сметой доходов и расходов, или лимитам бюджетных обязательств при казначейском обслуживании получателей через лицевые счета; своевременным и правильным оформлением первичных учетных документов и законностью совершаемых операций;

- контроль за правильным и экономным расходованием средств в соответствии с целевым назначением по утвержденным сметам доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, с учетом внесенных в них в установленном порядке изменений, а также за сохранностью денежных средств и материальных ценностей в местах их хранения и эксплуатации;

- финансирование учреждений, ведущих учет самостоятельно, а также контроль за исполнением ими смет доходов и расходов и правильной постановкой бухгалтерского учета;

- начисление и выплата в установленные сроки заработной платы работникам, стипендий учащимся, студентам, аспирантам учебных заведений;

- своевременное проведение расчетов, возникающих в процессе исполнения в пределах санкционированных расходов сметы доходов и расходов, с организациями и отдельными физическими лицами;

- ведение учета доходов и расходов по средствам, полученным за счет внебюджетных источников;

- контроль за использованием выданных доверенностей на получение имущественно - материальных и других ценностей;

- участие в проведении инвентаризации имущества и финансовых обязательств, своевременное и правильное определение результатов инвентаризации и отражение их в учете;

- проведение инструктажа материально ответственных лиц по вопросам учета и сохранности ценностей, находящихся на их ответственном хранении;

- широкое применение современных средств автоматизации при выполнении учетно - вычислительных работ;

- составление и представление в установленном порядке и в предусмотренные сроки бухгалтерской отчетности;

- составление для утверждения руководителем учреждения смет доходов и расходов и расчетов (при отсутствии планового отдела или другого аналогичного структурного подразделения);

- ведение массива нормативных и других документов по вопросам учета и отчетности, относящихся к компетенции бухгалтерских служб;

- хранение документов (первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, отчетности, а также смет доходов и расходов и расчетов к ним и т.п. как на бумажных, так и на машинных носителях информации) в соответствии с правилами организации государственного архивного дела.

Представление первичных учетных документов в бухгалтерию регламентируется графиком документооборота, составленным главным бухгалтером и утвержденным руководителем учреждения.

В учреждении все бухгалтерские документы, связанные с исполнением смет доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, подписываются руководителем учреждения и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

В случае разногласий между руководителем учреждения и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций первичные учетные документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя учреждения, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций и включения данных о них в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность.

4.2 Первичные документы и регистры бухгалтерского учета.

Для ведения бухгалтерского учета в учреждении применяются разработанные с учетом специфики их деятельности формы класса 05 "Унифицированная система финансовой, учетной и отчетной бухгалтерской

документации бюджетных учреждений и организаций" Общероссийского классификатора управленческой документации (ОКУД) согласно приложению N 1 к Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях и отдельные формы первичных учетных документов класса 03 ОКУД "Унифицированная система первичной учетной документации", утвержденные Постановлением Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 30 октября 1997 г. N 71а.

Все хозяйственные операции, проводимые учреждением, должны оформляться оправдательными документами. Оправдательные документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным - непосредственно после ее окончания.

Поступившие в бухгалтерию первичные учетные документы обязательно подвергаются проверке как по форме (полнота и правильность оформления первичных учетных документов, заполнения реквизитов), так и по содержанию (законность документируемых операций, логическая увязка отдельных показателей).

За достоверность содержащихся в документах данных, а также за своевременное и надлежащее составление первичных учетных документов несут ответственность лица, создавшие и подписавшие эти документы.

В документах на приобретение материальных ценностей должна быть расписка материально ответственного лица в получении этих ценностей, а в документах, подтверждающих факт выполнения работы, - подписи о принятии результата работы ответственными (уполномоченными) лицами.

Документы, служащие основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета, должны представляться в бухгалтерию в сроки, установленные графиком документооборота.

С лицами, предусмотренными действующим законодательством ответственными за хранение денежных средств и товарно - материальных ценностей, заключаются в установленном порядке письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности (ф. 523).

Получение материальных ценностей осуществляется лицом, полномочия которого подтверждаются доверенностью, оформленной по установленным формам (ф. М-2 (0315001) или ф. М-2а (0315002)).

Аналитический учет ведется в регистрах бухгалтерского учета (на карточках, накопительных ведомостях, книгах, в том числе с применением пакетов прикладных программ ведения бухгалтерского учета и т.п.). Порядок записей в регистрах бухгалтерского учета определен Инструкцией.

По окончании каждого месяца в регистрах бухгалтерского учета подсчитываются итоги оборотов и выводятся остатки по субсчетам.

На основании бухгалтерской справки ф. 433, составляется мемориальный ордер ф. 274.

Регистры бухгалтерского учета по синтетическим и аналитическим счетам открываются записями сумм остатков на начало года в соответствии с заключительным балансом и регистрами бухгалтерского учета за истекший год.

Бухгалтерский учет в учреждениях осуществляется по мемориально - ордерной форме бухгалтерского учета в соответствии с настоящей Инструкцией.

В отдельных случаях Министерство финансов Российской Федерации может разрешать федеральным органам исполнительной власти вести в учреждениях, находящихся в их ведении, бухгалтерский учет по журнально - ордерной форме бухгалтерского учета при наличии разработанных методических документов.

Проверенные и принятые к учету первичные учетные документы систематизируются по датам совершения операций (в хронологическом порядке) и оформляются отдельными мемориальными ордерами - накопительными ведомостями по операциям за счет бюджетных средств и средств, полученных за счет внебюджетных источников, которым присваиваются следующие постоянные номера:

мемориальный ордер 1 (накопительная ведомость по кассовым операциям) ф. 381;

мемориальный ордер 2 (накопительная ведомость по движению бюджетных средств на субсчетах 090, 091, 097, 100, 101, 102) ф. 381;

мемориальный ордер 3 (накопительная ведомость по движению средств, полученных за счет внебюджетных источников, на субсчетах 110, 111, 114, 115, 118) ф. 381;

мемориальный ордер 4 (накопительная ведомость по расчетам чеками из лимитированных книжек) ф. 323;

мемориальный ордер 5 (свод расчетных ведомостей по заработной плате и стипендиям) ф. 405;

мемориальный ордер 6 (накопительная ведомость по расчетам с прочими дебиторами и кредиторами) ф. 408;

мемориальный ордер 8 (накопительная ведомость по расчетам с подотчетными лицами) ф. 386;

мемориальный ордер 9 (накопительная ведомость по выбытию и перемещению основных средств) ф. 438;

мемориальный ордер 10 (накопительная ведомость по выбытию и перемещению малоценных предметов) ф. 438;

мемориальный ордер 11 (свод накопительных ведомостей по приходу продуктов питания) ф. 398;

мемориальный ордер 12 (свод накопительных ведомостей по расходу продуктов питания) ф. 411;

мемориальный ордер 13 (накопительная ведомость по расходу материалов) ф. 396;

мемориальный ордер 14 (накопительная ведомость по доходам, прибылям (убыткам) ф. 409;

мемориальный ордер 15 (свод ведомостей по расчетам с родителями за содержание детей в детских учреждениях) ф. 406.

По остальным операциям и по операциям "сторно" составляются отдельные мемориальные ордера ф. 274, которые нумеруются, начиная с номера 16 за каждый месяц.

Записи в мемориальные ордера осуществляются по мере совершения операций, но не позднее следующего дня (по получении первичного учетного документа) как на основании отдельных документов, так и на основании группы однородных документов. Корреспонденция субсчетов в мемориальном ордере записывается в зависимости от характера операций по дебету одного субсчета и кредиту другого субсчета или дебету одного субсчета и кредиту нескольких субсчетов (кредиту одного субсчета и дебету нескольких субсчетов).

Для отражения фактических расходов по кодам экономической классификации расходов бюджетов Российской Федерации применяется расшифровка к мемориальному ордеру ф. 803.

Мемориальные ордера подписываются главным бухгалтером или его заместителем и исполнителем, а при централизации учета - кроме того, и руководителем группы учета.

Книга "Журнал - главная" ф. 308 открывается записями сумм остатков на начало года в соответствии с

заключительным балансом за истекший год. Учет в книге "Журнал - главная" ведется по субсчетам, определенным планом счетов настоящей Инструкции для ведения операций по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников.

Для обеспечения отдельного учета операций по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников (материальные ценности, средства в расчетах и другие), субсчету присваивается отличительный признак в виде номера (по бюджетным средствам - 1, по средствам, полученным за счет внебюджетных источников: 2 - по предпринимательской деятельности, 3 - по целевым средствам и безвозмездным поступлениям).

Записи в ф. 308 производятся по мере составления мемориальных ордеров, а при составлении мемориальных ордеров - накопительных ведомостей один раз за месяц. Сумма мемориального ордера записывается сначала в графу "Сумма по ордеру", а затем в дебет и кредит соответствующих субсчетов. Сумма оборотов за месяц по всем субсчетам как по дебету, так и по кредиту должна быть равна итогу графы "Сумма по ордеру". Второй строкой после оборотов за месяц выводится остаток на начало следующего месяца по каждому субсчету.

По истечении каждого отчетного месяца все мемориальные ордера, мемориальные ордера - накопительные ведомости вместе с относящимися к ним документами должны быть подобраны в хронологическом порядке и сброшюрованы. При незначительном количестве документов брошюровку можно производить за два - три месяца и более в одну папку. На обложке надписываются: наименование учреждения; название и порядковый номер папки, дела; отчетный период - год и месяц; начальный и

последний номера мемориальных ордеров; количество листов в деле.

Учреждения обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, установленных в соответствии с правилами организации государственного архивного дела. По истечении сроков хранения дела в установленном порядке сдаются в соответствующий государственный архив. Документы, удостоверяющие сдачу дел в архив, хранятся постоянно в бухгалтерии.

4.3. Инвентаризация

Для обеспечения контроля за сохранностью бюджетных средств и средств, полученных за счет внебюджетных источников, и достоверности данных бухгалтерского учета учреждения проводят инвентаризацию имущества и финансовых обязательств в соответствии с нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации.

Порядок проведения инвентаризации (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т.д.) определяется руководителем учреждения, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;

перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет. В учреждениях, расположенных в районах Крайнего Севера

и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;

при смене материально ответственных лиц;

при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

при реорганизации или ликвидации учреждения;

в других случаях, предусмотренных действующим законодательством.

Для проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств приказом руководителя учреждения назначается инвентаризационная комиссия.

Результаты инвентаризации оформляются:

инвентаризационной описью (сличительной ведомостью) ф. 401 - по объектам основных средств, предметам малоценного инвентаря, материальным запасам, готовой продукции;

актом инвентаризации наличных денежных средств (ф. 0309014) - по наличным денежным средствам;

инвентаризационной описью ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности (ф. 0309015) - по ценным бумагам и бланкам документов строгой отчетности;

актом инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (ф. 0309016) - по расчетам;

актом о результатах инвентаризации (ф. 835) с прилагаемой к нему ведомостью расхождений по результатам инвентаризации (ф. 836).

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными

бухгалтерского учета отражаются на соответствующих субсчетах .

4.4. Отчетность

Учреждения обязаны составлять и представлять бухгалтерскую периодическую и годовую отчетность в порядке, установленном Министерством финансов Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность учреждения должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных обособленных структурных подразделений.

Учреждения представляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность своей вышестоящей организации в установленные сроки. Учреждения, финансируемые из федерального бюджета, месячную отчетность представляют только органу федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации. Квартальные и годовые отчеты учреждений, финансируемых из федерального бюджета, перед представлением вышестоящей организации согласуются с органом федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации, в котором открыты их лицевые счета, на соответствие объемов финансирования, остатков финансирования и кассовых расходов в разрезе кодов экономической классификации расходов бюджетов бюджетной классификации Российской Федерации.

День представления учреждением бухгалтерской отчетности определяется по дате ее почтового отправления или дате фактической передачи по принадлежности.

Если дата представления бухгалтерской отчетности приходится на нерабочий (выходной) день, то сроком представления отчетности считается первый следующий за ним рабочий день.

Бухгалтерская отчетность, содержащая показатели, отнесенные к государственной тайне по действующему законодательству, представляется с учетом требований этого законодательства.

Главные распорядители представляют сводную месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность об исполнении смет доходов и расходов учреждений, находящихся в их ведении, соответственно Министерству финансов Российской Федерации и органам, исполняющим бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты, в установленные ими сроки.

Сводная бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером главного распорядителя.

Ответственность лиц, подписавших сводную бухгалтерскую отчетность, определяется в соответствии с действующим законодательством.

Отчетность бюджетных учреждений подразделяется на виды в зависимости от :

- Периодичности представления;
- Степени консолидации показателей ;
- Ведомственной принадлежности;
- Нахождения бюджетного учреждения в

ведении органов определенного уровня бюджетной системы.

По периодичности представления отчетность бюджетных учреждений подразделяется на периодическую и годовую.

В состав годовой бухгалтерской отчетности бюджетных учреждений включаются следующие формы:

1. Баланс исполнения сметы доходов и расходов – форма 1 со Справкой о движении сумм финансирования из бюджета;
2. Баланс исполнения сметы доходов и расходов по внебюджетным источникам – форма 1-1;

3. Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по бюджетным средствам – форма 2;

4. Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по бюджетным средствам в иностранной валюте – форма 2 - в;

5. Отчет о доходах и расходах целевого бюджетного фонда – форма 2-4;

6. Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по дополнительным источникам бюджетного финансирования учреждений, находящихся за пределами Российской Федерации – форма 2-5;

7. Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по внебюджетным источникам – форма 4;

8. Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по средствам бюджета Союзного государства на территории Российской Федерации – форма 4-союз;

9. Отчет о движении основных средств – форма 5;

10. Отчет о движении материальных запасов – форма 6;

11. Отчет о недостачах и хищениях денежных средств и материальных ценностей в бюджетных учреждениях – форма 15;

12. Справка о полученном финансировании из федерального бюджета;

13. Справка об остатках средств, полученных из федерального бюджета;

14. Сводная справка об остатках средств, полученных из федерального бюджета;

15. Справка о перечислении средств в доходы бюджетов субъектов Российской Федерации (по разделу 21).

В состав периодической отчетности входят квартальная и месячная отчетность.

В квартальную бухгалтерскую отчетность входят в основном те же формы, что и в годовую бухгалтерскую отчетность за исключением: «Отчета о движении основных средств» – форма 5, «Отчета о движении материальных запасов» – форма 6, «Отчета о недостачах и хищениях денежных средств и материальных ценностей в бюджетных учреждениях» – форма 15;

Формирование месячной бухгалтерской отчетности зависит от состояния перехода на казначейскую систему исполнения бюджета. Федеральные бюджетные учреждения месячную отчетность не составляют, за исключением учреждений, не переведенных на лицевые счета в органах федерального казначейства Минфина России. Эти категории бюджетных учреждений формируют месячную отчетность в составе:

1. Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по бюджетным средствам – форма 2;

2. Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по бюджетным средствам в иностранной валюте – форма 2 - в.

Особенно важным для бюджетной сферы является деление отчетов *по степени обобщения* отчетных показателей на первичные и консолидированные. Последние охватывают содержание первичных отчетов с соблюдением принципов консолидации отчетной информации.

Первичные отчеты составляются получателями бюджетных средств, консолидированные – распорядителями и главными распорядителями бюджетных средств.

Пунктом 12 Инструкции о бухгалтерской отчетности бюджетных учреждений определено, что главные распорядители средств бюджета могут вводить по согласованию с Минфином России специализированные формы годовой и квартальной бухгалтерской отчетности. Такая отчетность может отражать специфику деятельности

учреждений, подведомственных главному распорядителю средств, и являться тем самым *ведомственной*.

Бухгалтерская отчетность бюджетных учреждений, находящихся в федеральном ведении, отличается от бухгалтерской отчетности учреждений, находящихся в ведении субъектов РФ и муниципальных образований.

Только для учреждений, находящихся *в ведении субъектов РФ* и муниципальных образований, установлен отчет по форме 1-мм, отражающий объемы финансирования и кассовых расходов по бюджетам субъектов РФ и местным бюджетам.

Среди форм отчетов *федеральных учреждений* выделяется отчет по форме 2-в, который содержит показатели, заполняемые одновременно в долларах США и рублях. Наличие формы с таким содержанием вызвано финансированием из федерального бюджета в соответствии с законодательством РФ главных распорядителей бюджетных средств в иностранной валюте.

Наряду с бухгалтерской отчетностью бюджетные учреждения составляют иную финансовую и статистическую отчетность:

1. Отчет о расходах на содержание управленческого персонала по организациям, финансируемым за счет средств федерального бюджета, средств бюджетов субъектов РФ и средств местных бюджетов – форма 14-бюдж.;
2. Отчет о расходах на содержание органов государственной власти и органов местного самоуправления – форма 14-бюдж.- краткая;
3. Отчет по кредиторской задолженности организации, финансируемой за счет средств федерального бюджета.

В состав годовой и квартальной бухгалтерской отчетности учреждений и организаций включается также

объяснительная записка. В ней приводятся основные факторы, оказавшие влияние на исполнение смет доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, суммы недоиспользованных бюджетных средств, данные о результатах инвентаризации, состояние статей баланса по расчетам (с расшифровкой дебиторской и кредиторской задолженности с указанием даты возникновения и причины образования; с расшифровкой денежных средств по источникам финансирования по балансовым субсчетам 091 «Средства федерального бюджета на расходы учреждения», 101 «Средства на расходы учреждения», 118 «Средства в иностранной валюте», 133 «Средства в пути»). При этом в объяснительной записке не следует приводить таблицы с данными, имеющимися в формах годовой и квартальной бухгалтерской отчетности.

ГЛАВА V. Учет операций по исполнению федерального бюджета.

5.1. Бухгалтерский учет исполнения федерального бюджета

Бухгалтерский учет исполнения федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов осуществляется органом, исполняющим соответствующий бюджет.

Для осуществления бухгалтерского учета и контроля по исполнению бюджета главному бухгалтеру представляются в соответствии с графиком документооборота, утвержденным в установленном порядке, следующие документы:

- Годовая роспись бюджета;
- Уведомление о бюджетных ассигнованиях ;
- Уведомление о лимите бюджетных обязательств на

квартал;

Уведомление о лимите бюджетных обязательств на месяц;

Уведомление по взаимным расчетам;

Распоряжение на перечисление средств с текущего счета;

Платежное поручение на перечисление средств со счета бюджета получателям (ф. 0401002 код по ОКУД);

Доверенность на получение чека для выдачи наличных денег со счета органа федерального казначейства;

Оборотная ведомость по лицевым счетам получателей средств из федерального бюджета;

Справка о финансировании и кассовых расходах получателей средств из бюджета;

Сводный реестр поступивших доходов;

Заключение о возврате доходов органов федеральной исполнительной власти, исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, осуществляющих налоговое администрирование;

Ведомость расчета суммы доходов федерального бюджета, подлежащей перечислению на финансирование расходов федерального бюджета на территории;

Ведомость сумм регулирующих доходов, подлежащих перечислению в бюджеты различных уровней.

В органах, исполняющих бюджет, создается автоматизированная система ведения бухгалтерского учета.

Орган, исполняющий бюджет, разрабатывает правила документооборота и технологию обработки учетной информации исходя из внутренних особенностей работы.

Учет и обработка бухгалтерской документации, составление выходных форм производятся с использованием ЭВМ. При совершении бухгалтерских

операций на ЭВМ должно обеспечиваться одновременное отражение сумм по дебету и кредиту (принцип двойной записи) во всех взаимосвязанных регистрах.

Бухгалтерский учет операций по исполнению бюджета ведется в следующих регистрах:

Главная книга;

Карточка учета доходов бюджета;

Ведомость учета неклассифицированных доходов;

Ведомость расчетов по невыясненным поступлениям;

Карточка учета получателей бюджетных средств и кассовых расходов;

Карточка учета средств, полученных от предпринимательской и иной деятельности;

Карточка учета выданных ссуд (кредитов);

Карточка учета источников финансирования дефицита бюджета;

Карточка учета начисленных и уплаченных процентов (штрафов и пеней) за пользование привлеченными средствами;

Книга расчетов с другими бюджетами;

Карточка учета внутриказначейских расчетов;

Оборотная ведомость;

Реестр учета ценных бумаг;

Многографная Карточка регистрации платежных документов, принятых в картотеку.

Бухгалтерский учет операций по исполнению федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов ведется по Единому плану счетов бухгалтерского учета исполнения бюджетов. В его состав входят разделы:

Раздел 1. Бюджетные средства

Раздел 2. Расходы бюджетов

Раздел 3. Источники финансирования дефицита бюджетов

Раздел 4. Доходы бюджетов

Раздел 5. Бюджетные ссуды, государственные кредиты

Раздел 6. Расчеты по средствам бюджета

Раздел 7. Внутриказначейские расчеты, средства, переданные и полученные

Раздел 8. Расходы, доходы будущих периодов

Раздел 9. Результаты исполнения бюджетов.

Забалансовые счета

Небалансируемые счета

Счета 1 раздела предназначены для обобщения учетной информации о наличии и движении бюджетных средств в российской и иностранных валютах, находящихся на счетах федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, открытых в кредитных организациях.

Раздел содержит балансовые счета первого порядка:

10 "Средства федерального бюджета";

11 "Средства бюджета субъекта Российской Федерации";

12 "Средства местного бюджета".

Счета 2 раздела данного раздела предназначены для учета операций по финансированию расходов бюджетов в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации.

Раздел 2 "Расходы бюджетов" содержит счета первого порядка:

20 "Кассовые расходы федерального бюджета";

21 "Кассовые расходы бюджета субъекта Российской Федерации";

22 "Кассовые расходы местного бюджета".

Счет 30 "Внутренние источники финансирования дефицита федерального бюджета" предназначен для обобщения учетной информации о суммах средств, полученных из источников внутреннего финансирования федерального бюджета в рублях и иностранной валюте, согласно федеральному закону о федеральном бюджете и утвержденным программам внутренних заимствований.

К счету первого порядка 30 "Внутренние источники финансирования дефицита федерального бюджета" открываются счета второго порядка:

301 "Кредиты, полученные федеральным бюджетом от кредитных организаций";

302 "Государственные ценные бумаги Российской Федерации";

303 "Бюджетные ссуды, полученные федеральным бюджетом из средств бюджета субъекта Российской Федерации";

304 "Ссуды (кредиты), полученные федеральным бюджетом из средств внебюджетных фондов".

На счете 40 учитываются доходы федерального бюджета, поступившие на счета органов федерального казначейства: 1021 "Средства налогов, платежей и иных поступлений", 1051 "Средства в иностранной валюте"; доходы и поступления от предпринимательской и иной деятельности учреждений, находящихся в ведении органов государственной власти Российской Федерации, поступившие на счет, 1061 "Средства, полученные от предпринимательской и иной деятельности".

Учет доходов федерального бюджета ведется по кодам бюджетной классификации Российской Федерации. Счет первого порядка 40 включает счет второго порядка 400 "Доходы федерального бюджета"

На счете 400 учитываются доходы федерального бюджета; неклассифицированные доходы федерального

бюджета; доходы и поступления от предпринимательской и иной деятельности. Счет 400 включает счета третьего порядка.

Счет 50 "Бюджетные ссуды, государственные кредиты, предоставленные из федерального бюджета" предназначен для обобщения учетной информации о движении бюджетных средств, предоставляемых на возвратной основе из федерального бюджета, а также о суммах начисленных и уплаченных процентов по предоставленным бюджетным ссудам, государственным кредитам и штрафным санкциям. Счет первого порядка 50 включает счета второго и третьего порядка.

Счета раздела 6 "Расчеты по средствам бюджета" предназначены для обобщения учетной информации о различных видах расчетов бюджета. На счетах данного раздела отражается информация о состоянии взаимных расчетов федерального бюджета с бюджетами субъектов Российской Федерации; расчетов по регулирующим налогам; расчетов с налогоплательщиками; расчетов федерального бюджета с бюджетами других уровней; расчетов с получателями бюджетных средств по финансированию из федерального бюджета и др.

Курсовые разницы по операциям с иностранной валютой, в том числе разницы от переоценки задолженности на дату составления бухгалтерского баланса, относятся на соответствующие счета по курсовой разнице. Расчеты в иностранной валюте учитываются на счетах этого раздела обособленно, т.е. на отдельных лицевых счетах.

Раздел 6 "Расчеты по средствам бюджета" содержит счета первого порядка:

60 "Расчеты по средствам федерального бюджета";

61 "Расчеты по средствам бюджета субъекта Российской Федерации";

62 "Расчеты по средствам местного бюджета";

63 "Расчеты по налогам";

64 "Взаимные расчеты бюджетов различных уровней".

На счетах раздела 7 "Внутриказначейские расчеты, средства переданные и полученные" ведется учет расчетов по средствам, переданным и полученным из одного уровня бюджета в другой, а также расчетов между органами федерального казначейства.

На счетах раздела 8 "Расходы, доходы будущих периодов" ведется учет начисления и получения сумм процентов за пользование бюджетными ссудами (кредитами), государственными кредитами, а также штрафов, пени за нарушение условий договоров по предоставленным ссудам (кредитам). На отдельных счетах учитывается предоставление и погашение основной суммы долга по бюджетным ссудам (кредитам), государственным кредитам.

Раздел 8 "Расходы, доходы будущих периодов" содержит счета первого порядка:

80 "Расходы будущих периодов";

81 "Доходы будущих периодов";

83 "Расходы, подлежащие восстановлению".

Счета раздела 9 "Результаты исполнения бюджетов" предназначены для отражения результатов по исполнению бюджетов. В нем предусмотрены счета, отражающие учетную информацию о результатах исполнения бюджетов и показывающие дефицит бюджетов (отрицательное сальдо), образовавшийся в результате превышения кассовых расходов над доходами или профицит бюджета (положительное сальдо), полученный в результате превышения доходов над кассовыми расходами и показывающие бездефицитное исполнение бюджетов финансового года, а также счета, отражающие информацию о прочих результатах.

Раздел 9 "Результаты исполнения бюджетов" содержит счета первого, второго и третьего порядка.

90 "Результат исполнения федерального бюджета";

900 "Результат исполнения федерального бюджета";

9001 "Результат исполнения федерального бюджета";

91 "Результат исполнения бюджета субъекта Российской Федерации";

910 "Результат исполнения бюджета субъекта Российской Федерации";

9101 "Результат исполнения бюджета субъекта Российской Федерации";

92 "Результат исполнения местного бюджета";

920 "Результат исполнения местного бюджета";

9201 "Результат исполнения местного бюджета".

Забалансовые счета

Счета этого раздела предназначены для выполнения контрольной функции за процессом исполнения бюджетов.

Счета ведутся в течение года, остаток по счетам данного раздела на следующий год не переходит. Обороты и остатки по счетам находят отражение в регистрах синтетического и аналитического учета справочно. В балансе остатки по счетам раздела 1 не отражаются.

Раздел 1 "Контрольные счета по исполнению бюджетов и лимитов бюджетных обязательств" содержит забалансовые счета первого порядка:

01 "Бюджетные ассигнования";

02 "Лимиты бюджетных обязательств";

03 "Подтвержденные бюджетные обязательства".

Счета данного раздела предусмотрены для учета операций по исполнению федерального бюджета.

Аналогичный порядок применяется в органах,

исполняющих бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты с учетом особенностей исполнения бюджетов соответствующего уровня.

Счет 01 "Бюджетные ассигнования" предназначен для контроля за исполнением бюджетной росписи и обобщения информации о суммах утвержденных бюджетных ассигнований, суммах, принятых и переданных бюджетных ассигнований текущего года, по уровням органов федерального казначейства. Операции по счету отражаются в бухгалтерском учете на основании бюджетной росписи расходов федерального бюджета, справок об изменении бюджетных ассигнований, уведомлений о бюджетных ассигнованиях, доведенных до распорядителей и получателей бюджетных средств. К счету 01 открыты счета третьего порядка.

Счет 02 "Лимиты бюджетных обязательств" предназначен для обобщения учетной информации о движении и размерах бюджетных обязательств, определяемых и утверждаемых для распорядителей и получателей бюджетных средств Министерством финансов Российской Федерации в установленном порядке на период, не превышающий 3-х месяцев. Операции по счету отражаются в бухгалтерском учете на основании уведомления о лимитах бюджетных обязательств, уведомления о лимитах бюджетных обязательств (отзывного), документов распорядителей и получателей бюджетных средств.

На счете 02 ведется аналитический учет по бюджетной классификации с разбивкой по месяцам и кварталам, по распорядителям и получателям бюджетных средств.

К счету 02 открыты счета третьего порядка.

0201 "Утвержденный лимит бюджетных обязательств";

0202 "Лимиты бюджетных обязательств распорядителей бюджетных средств";

0203 "Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств";

0204 "Переданные лимиты бюджетных обязательств нижестоящим органам федерального казначейства";

0205 "Полученные лимиты бюджетных обязательств нижестоящим органом федерального казначейства";

0206 "Переданные лимиты бюджетных обязательств органам федерального казначейства по другим субъектам Российской Федерации";

0207 "Полученные лимиты бюджетных обязательств от органов федерального казначейства по другим субъектам Российской Федерации".

Счет 0301 "Подтвержденные бюджетные обязательства" предназначен для учета подтвержденных органами федерального казначейства бюджетных обязательств, принятых получателями бюджетных средств. Запись по кредиту счета совершается в корреспонденции с дебетом счета 0203 "Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств".

Небалансируемые счета предназначены для учета бланков ценных бумаг и бланков строгой отчетности, полученного обеспечения возврата представленных ссуд (кредитов) и размещенных средств, задолженности, списанной за баланс из-за невозможности взыскания. Учет по небалансируемым счетам ведется по простой системе учета.

5.2. Учет операций по исполнению расходов федерального бюджета.

Для учета операций по исполнению расходов федерального бюджета в органах федерального казначейства открываются и ведутся лицевые счета:

- лицевой счет, предназначенный для учета доведенных главному распорядителю (распорядителю) средств лимитов бюджетных обязательств и объемов финансирования и распределению их по распорядителям и получателям средств, находящимся в его ведении (далее - лицевой счет распорядителя средств);

- лицевой счет, предназначенный для учета операций по отражению доведенных лимитов бюджетных обязательств, объемов финансирования, принятых денежных обязательств, кассовых расходов получателя средств в процессе исполнения расходов федерального бюджета (далее - лицевой счет получателя средств);

- лицевой счет, предназначенный для учета доведенных иному получателю средств лимитов бюджетных обязательств и объемов финансирования, а также кассовых расходов, произведенных иным получателем средств в процессе исполнения расходов федерального бюджета (далее - лицевой счет иного получателя средств).

При открытии лицевых счетов орган федерального казначейства присваивает им в установленном порядке номера. При этом номер лицевого счета должен однозначно определять принадлежность распорядителя или получателя средств, иного получателя средств к главному распорядителю средств.

Каждому виду лицевого счета присваивается один из следующих кодов: 01 - лицевой счет распорядителя средств; 03 - лицевой счет получателя средств; 09 - лицевой счет иного получателя средств.

Номер лицевого счета состоит из 11 разрядов, где:

1 и 2 разряды - код лицевого счета;

с 3 по 10 разряд - учетный номер клиента, из них:

с 3 по 5 разряд - код главы главного распорядителя средств, в ведении которого находится распорядитель, получатель, иной получатель средств, в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации;

с 6 по 10 разряд - код распорядителя или получателя средств, иного получателя средств в Реестре получателей средств федерального бюджета;

11 разряд - резервный разряд. Используется в порядке, установленном органом федерального казначейства.

Операции, отраженные на лицевых счетах, являются объектами бухгалтерского учета исполнения расходов федерального бюджета.

Лимиты бюджетных обязательств и (или) объемы финансирования, доведенные казначейскими уведомлениями Главного управления федерального казначейства, расходными расписаниями главного (вышестоящего) распорядителя средств, и их распределение между нижестоящими распорядителями и получателями средств подлежат отражению на соответствующих лицевых счетах распорядителей средств в структуре показателей бюджетной классификации Российской Федерации.

Поступившие на основании расходных расписаний в адрес получателя средств лимиты бюджетных обязательств и объемы финансирования подлежат отражению на лицевом счете получателя средств.

Процедура осуществления кассового расхода за счет средств федерального бюджета состоит в передаче органом федерального казначейства в учреждение банка, в котором органу федерального казначейства открыт счет для учета операций со средствами федерального бюджета (далее - счет органа федерального казначейства), представленных

и оформленных в надлежащем порядке получателями средств расчетно-денежных документов и списании учреждением банка сумм платежей со счета органа федерального казначейства с отражением операций на лицевом счете соответствующего получателя средств в соответствии с показателями бюджетной классификации Российской Федерации.

Кассовый расход на лицевых счетах иных получателей средств отражается на основании представленных в орган федерального казначейства распорядителями средств, в ведении которых находятся иные получатели средств, ежемесячных отчетов об исполнении сметы доходов и расходов по бюджетным средствам, составленных иными получателями средств, в порядке, установленном Министерством финансов Российской Федерации.

Кассовые расходы осуществляются в пределах доведенных лимитов бюджетных обязательств и не могут превышать доведенных с начала финансового года объемов финансирования с учетом ранее осуществленных платежей и восстановленных кассовых расходов в текущем финансовом году по соответствующим показателям бюджетной классификации Российской Федерации.

ГЛАВА VI. Перспективы развития бюджетного учета

В рамках проводимой бюджетной реформы Минфин России разработал проект Единого плана счетов бюджетного учета (приложение 2) и Инструкции по бюджетному учету, которая объединила инструкцию по бухгалтерскому учету исполнения бюджетов, инструкцию по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях и бюджетную классификацию РФ в части классификации доходов, экономической

классификации расходов и классификации источников финансирования дефицитов бюджетов.

Новая Инструкция по бюджетному учету устанавливает единый порядок ведения бухгалтерского учета в органах государственной власти, органах управления государственных внебюджетных фондов, органах местного самоуправления и бюджетных учреждениях. Объектами учета выступают активы, обязательства, доходы, расходы учреждения, кассовое исполнение бюджета, финансовый результат (табл.1).

Таблица 1

Объекты бюджетного учета

Объекты бюджетного учета	Главный распорядитель, распорядитель, получатель бюджетных средств (администратор)	Орган казначейства, финансовый орган
Нефинансовые активы	+	-
Финансовые активы	+	+
Обязательства	+	+
Доходы	+	-
расходы	+	-
Кассовые поступления	-	+
Кассовые выбытия	-	+
Финансовый результат	+	+
Счета по учету санкционирования расходов бюджетов	+	+
Юридические обязательства	+	+

Помимо общих положений по ведению бюджетного учета, в инструкции приведены правила нумерации счетов Единого плана счетов бюджетного учета, а также порядок их применения. Кроме того, подробно описан порядок бухгалтерского учета и документального оформления операций по соответствующим счетам. В проекте предложена всеобъемлющая система бюджетного учета.

При нумерации счетов (схема 1) Единого плана счетов бюджетного учета используется следующий порядок:

1 разряд – код вида деятельности: при отсутствии возможности отнесения к определенному виду деятельности – 0; бюджетная деятельность – 1, предпринимательская и иная деятельность, приносящая доход – 2, деятельность за счет целевых средств и безвозмездных поступлений – 3;

2 разряд – код раздела Единого плана счетов бюджетного учета;

3 разряд – код подраздела Единого плана счетов бюджетного учета;

4 – 11 разряд – код классификации счетов Единого плана счетов бюджетного учета;

12 – 14 разряд – код соответствующей валюты или драгоценного металла в соответствии с Общероссийским классификатором валют (ОКВ).

Таблица 2

Структура счета Единого плана счетов:

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
XX	X		XX		XX		XX		XX				XXX

Так, например, счет 03104000000 “Расчеты по платежам в бюджеты” будет включать в себя следующие счета:

03104010000 “Расчеты по налогу на доходы физических лиц”;

03104020000 “Расчеты по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации”;

03104030000 “Расчеты по налогу на прибыль организаций”;

03104040000 “Расчеты по налогу на добавленную стоимость”;

03104050000 “Прочие расчеты по платежам в бюджет”;

03104060000 “Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний”.

Проект плана счетов предусматривает в своем составе объекты учета, соответствующие международным требованиям, в том числе новые объекты учета. Изменена методика учета существующих объектов.

Единый план счетов бюджетного учета включает в себя 9 разделов и небалансируемые счета:

Раздел 1. Нефинансовые активы

Раздел 2. Финансовые активы

Раздел 3. Обязательства

Раздел 4. Доходы

Раздел 5. Расходы

Раздел 6. Кассовые поступления

Раздел 7. Кассовые выбытия

Раздел 8. Результат

Раздел 9. Забалансовые счета

К нефинансовым активам относятся основные средства, произведенные активы, нематериальные активы, материальные запасы, готовая продукция, незавершенное строительство, нефинансовые активы в пути.

На счетах основных средств отражаются произведенные активы, используемые многократно и

непрерывно в деятельности учреждения, независимо от стоимости и сроком полезного использования более 12 месяцев.

Счет произведенных активов предназначен для учета активов, используемых в процессе деятельности учреждения, не являющихся продуктами производства, права собственности на которые должны быть установлены и законодательно закреплены, и которые должны быть оценены и учтены в соответствии с нормативными правовыми актами, разработанными соответствующими федеральными органами исполнительной власти Российской Федерации в установленном законодательством Российской Федерации порядке.

На счете «Нематериальные активы» учитываются объекты, которые удовлетворяют одновременно следующим условиям:

- не имеют материально-вещественного выражения;
- используются в хозяйственной деятельности на исключительных правах в течение срока, превышающего 12 месяцев;
- имеют документальное подтверждение существования и исключительного права.

Для отражения данных, характеризующих степень изношенности основных средств и нематериальных активов учреждения предназначен счет «Износ».

Порядок расчета норм для начисления износа и перечень нефинансовых активов, на которые износ не начисляется, устанавливаются нормативными правовыми актами, разработанными в установленном законодательством Российской Федерации порядке соответствующими федеральными органами исполнительной власти Российской Федерации.

По объектам основных средств и нематериальных активов износ согласно новой Инструкции определяется в

следующем порядке:

на объекты основных средств и нематериальных активов стоимостью до 1000 рублей включительно износ не начисляется;

на объекты основных средств и нематериальных активов стоимостью от 1000 рублей до 10000 рублей включительно износ начисляется в размере 100 % балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию;

на объекты основных средств и нематериальных активов стоимостью свыше 10000 рублей износ начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном законодательством порядке нормами.

К материальным запасам относят активы в форме сырья и материалов, предназначенные для однократного использования в процессе финансово-хозяйственной деятельности, независимо от стоимости.

Во втором разделе нашли свое отражение такие финансовые активы, как: средства учреждения, средства на счетах органов, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджета, финансовые вложения, расчеты с дебиторами, расчеты с дебиторами по кассовому исполнению бюджета

Счет «Средства учреждения» предназначен для учета учреждениями движения бюджетных средств на счетах, открытых в учреждениях Центрального банка Российской Федерации, кредитных организациях, в кассе, а также движение прочих денежных документов.

Счет “Средства на счетах органов, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджета” предназначен для отражения операций органов, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджета, со средствами в российской и иностранных валютах, находящимися на счетах бюджета, открытых в учреждениях Центрального банка Российской Федерации,

кредитных организациях.

На счете “Финансовые вложения” учитываются краткосрочные и долгосрочные финансовые вложения, иные финансовые активы.

В 3-й раздел входят счета, отражающие расчеты учреждения с кредиторами и по кассовому исполнению бюджета.

На счетах раздела «Доходы» ведется учет доходов, начисленных органом государственной власти, органом управления государственного внебюджетного фонда, органом местного самоуправления, а также созданными ими государственными (муниципальными) учреждениями, осуществляющими в соответствии с законодательством Российской Федерации начисление, учет, контроль и управление поступлениями в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации (администраторами поступлений).

Для учета доходов предусмотрены счета:
04100000000 “Доходы текущего периода”;
04200000000 “Доходы будущих периодов.”

Счета 5 раздела «Расходы» предназначены для учета расходов учреждения, оформленных в установленном законодательством порядке, включая расходы по неоплаченным счетам кредиторов, обязательствам перед бюджетом, государственными внебюджетными фондами, начисленной заработной плате, стипендиям и др.

Для учета расходов предусмотрены счета:
05100000000 “Расходы текущего периода”;
05200000000 “Расходы будущих периодов”;
05300000000 “Расходы к распределению”.

Кассовые поступления бюджета формируются в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации и состоят из поступлений за счет налоговых и неналоговых доходов бюджета, безвозмездных поступлений, поступлений от реализации нефинансовых активов,

операций с финансовыми активами, поступлений от обязательств.

В разделе “Кассовые выбытия” органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения бюджета, учитываются платежи из бюджета.

При обслуживании получателей бюджетных средств в органах, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджета бюджетный учет кассовых выбытий ведется в разрезе лицевых счетов получателей бюджетных средств.

Раздел 8 “Результат” предусматривает следующие счета:

Счет 08100000000 “Результат текущего отчетного периода”.

Счет предназначен для отражения по методу начисления результатов финансовой деятельности учреждения, путем сопоставления сумм фактических расходов учреждения с суммами начисленных доходов учреждения.

Кредитовый остаток по счету отражает положительный результат от операций соответствующего главного распорядителя (распорядителя, получателя) средств бюджета, а дебетовый остаток – отрицательный результат от таких операций.

Счет 08200000000 “Результат прошлых отчетных периодов”.

На счете отражается результат деятельности учреждения за прошлые периоды. Результат отчетного года переносится на счет 08200000000 со счета 08100000000 в установленном порядке.

Счет 08200000000 “Результат прошлых отчетных периодов”.

На счете отражается результат деятельности учреждения за прошлые периоды. Результат отчетного года переносится на счет 08200000000 со счета 08100000000 в

установленном порядке.

Забалансовые счета предназначены для осуществления контроля за процессом исполнения бюджетов и подразделяются на счета первого и второго порядка.

Счета ведутся в течение года, остатки по забалансовым счетам на следующий год не переходят. Бюджетный учет по забалансовым счетам ведется обособленно от балансовых счетов в Главной книге (ф. 0504811) на основании мемориальных ордеров (ф. 0504802).

На небалансируемых счетах учитываются ценности, временно находящиеся в учреждении и не принадлежащие ему (арендованные основные средства, материальные ценности, принятые на ответственное хранение или в переработку), а также бланки строгой отчетности, путевки в дома отдыха и санатории и др. Учет на небалансируемых счетах ведется по простой системе.

По мнению разработчиков, предложенная система учета даст возможность полностью анализировать последствия конкретных экономических событий в секторе государственного управления.

Планируемый срок для вступления плана счетов в силу - 1 января 2005 года.

Минфином также разработаны корреспонденции счетов по бухгалтерским операциям в органе, осуществляющем кассовое обслуживание исполнения бюджета.

Глоссарий

1. Бюджет – форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления;

2. Бюджетная роспись – документ о поквартальном распределении доходов и расходов бюджета и поступлений из источников финансирования дефицита бюджета, устанавливающий распределение бюджетных ассигнований между получателями бюджетных средств и составляемый в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации;

3. Бюджетная система Российской Федерации – основанная на экономических отношениях и государственном устройстве Российской Федерации, регулируемая нормами права совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов;

4. Бюджетная ссуда – бюджетные средства, предоставляемые другому бюджету на возвратной, безвозмездной или возмездной основах на срок не более шести месяцев в пределах финансового года;

5. Бюджетное учреждение – организация, созданная органами государственной власти РФ, органами государственной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера, деятельность которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов;

6. Бюджетные ассигнования – бюджетные средства, предусмотренные бюджетной росписью получателю или распорядителю бюджетных средств;

7. Бюджетный кредит – форма финансирования бюджетных расходов, которая предусматривает предоставление средств юридическим лицам на возвратной и возмездной основах;

8. Бюджетный процесс – регламентируемая нормами права деятельность органов государственной власти, органов местного самоуправления и участников бюджетного процесса по составлению и рассмотрению проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов, утверждению и исполнению бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов, а также по контролю за их исполнением;

9. Внешний долг – обязательства, возникающие в иностранной валюте;

10. Внутренний долг – обязательства, возникающие в валюте Российской Федерации;

11. Главный распорядитель средств федерального бюджета государственной власти РФ, имеющий право распределять средства федерального бюджета по подведомственным распорядителем и получателям бюджетных средств, определенный ведомственной классификацией расходов федерального бюджета.

12. Главный распорядитель средств бюджета – орган государственной власти РФ, орган государственной власти субъекта РФ, орган местного самоуправления или иной прямой получатель средств бюджета, определенный соответствующим законом (правовым актом) о бюджете на очередной финансовый год и имеющий право распределять ассигнования по направлениям, установленным этим законом (правовым актом), по распорядителям и получателям средств бюджета, находящимся в его ведении;

13. Государственный внебюджетный фонд – форма образования и расходования денежных средств, образуемых вне федерального бюджета и бюджетов субъектов Российской Федерации;

14. Государственный или муниципальный долг – обязательства, возникающие из государственных или муниципальных займов (заимствований), принятых на себя Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием гарантий (поручительств) по обязательствам третьих лиц, другие обязательства, а также принятые на себя Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием обязательства третьих лиц;

15. Государственный или муниципальный заем (заимствование) – передача в собственность Российской Федерации, субъекта Российской Федерации или муниципального образования денежных средств, которые Российская Федерация, субъект Российской Федерации или муниципальное образование обязуется возратить в той же сумме с уплатой процента (платы) на сумму займа;

16. Городское поселение – город или поселок с прилегающей территорией в которых местное самоуправление осуществляется населением непосредственно и (или) через выборные и иные органы местного самоуправления;

17. Дефицит бюджета – превышение расходов бюджета над его доходами;

18. Дотации – бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации на безвозмездной и безвозвратной основах для покрытия текущих расходов;

19. Доходы бюджета – денежные средства, поступающие в безвозмездном и безвозвратной порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации в

распоряжение органов государственной власти Российской Федерации, органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления;

20. Кассовый метод – операция по списанию средств со счета органа казначейства или в кредитной организации в оплату принятых в установленном порядке получателем обязательств, подлежащих оплате за счет средств соответствующего бюджета;

21. Консолидированный бюджет – свод бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации на соответствующей территории;

22. Лимит бюджетных обязательств – предельный объем прав получателя на принятие им денежных обязательств, оплачиваемых за счет средств соответствующего бюджета;

23. Лицевой счет- регистр аналитического учета органа казначейства, предназначенный для отражения в учете лимитов бюджетных обязательств, принятых денежных обязательств, объемов финансирования и кассовых расходов, осуществляемых в процессе исполнения расходов соответствующего бюджета главными распорядителями, распорядителями и получателями;

24. Минимальная бюджетная обеспеченность – минимально допустимая стоимость государственных или муниципальных услуг в денежном выражении, предоставляемых органами государственной власти или органами местного самоуправления в расчете на душу населения за счет средств соответствующих бюджетов;

25. Минимальные государственные социальные стандарты – государственные услуги, предоставление которых гражданам на безвозмездной и безвозвратной основах за счет финансирования из бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов гарантируется

государством на определенном минимально допустимом уровне на всей территории Российской Федерации;

26. Муниципальное образование – городское или сельское поселение, муниципальный район, городской округ либо внутригородская территория города федерального значения;

27. Муниципальный район - несколько поселений или поселений и межселенных территорий, объединенных общей территорией, в границах которой местное самоуправление осуществляется в целях решения вопросов местного значения населением непосредственно и (или) через выборные и иные органы местного самоуправления, которые могут осуществлять отдельные государственные полномочия, передаваемые органам местного самоуправления федеральными законами субъектов РФ;

28. Получатель средств бюджета - бюджетное учреждение, находящееся в ведении главного распорядителя или распорядителя, имеющее право на получении бюджетных ассигнований;

29. Поселение – городское или сельское поселение;

30. Профицит бюджета – превышение доходов бюджета над его расходами;

31. Принятие денежных обязательств за счет средств бюджета – заключение получателем договоров (соглашений, контрактов) на выполнение работ (услуг) с исполнителями работ (услуг) в пределах лимитов бюджетных обязательств;

32. Распорядитель средств бюджета – орган государственной власти РФ, орган государственной власти субъекта РФ и орган местного самоуправления, бюджетной учреждение, получающее ассигнования бюджета от главного распорядителя для их распределения между получателями средств, находящимися в его ведении;

33. Расходы бюджета – денежные средства, направляемые на финансовое обеспечение задач и функций государства и местного самоуправления;

34. Сельское поселение – один или несколько объединенных общей территорией сельских населенных пунктов, в которых местное самоуправление осуществляется населением непосредственно и (или) через выборные и иные органы местного самоуправления;

35. Субвенция – бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации или юридическому лицу на безвозмездной и безвозвратной основах на определенных целевых расходов;

36. Субсидия - бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации, физическому или юридическому лицу на условиях долевого финансирования целевых расходов.

Приложение 1
План счетов бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях (действующий).

Наименование счета	Номер счета	Наименование субсчета	Номер субсчета		
1	2	3	4		
Глава 1. Основные средства и другие долгосрочные вложения					
Основные средства	01	Здания	010		
		Сооружения	011		
		Передаточные устройства	012		
		Машины и оборудование	013		
		Транспортные средства	015		
		Инструменты, производственный (включая принадлежности) и хозяйственный инвентарь	016		
		Рабочий и продуктивный скот	017		
		Библиотечный фонд	018		
		Прочие основные средства	019		
		Износ основных средств	02	Износ основных средств	020
		Другие долгосрочные вложения	03	Долгосрочные финансовые вложения	030
				Нематериальные активы	031
Глава 2. Материальные запасы					
Оборудование,	04	Оборудование к	040		

строительные материалы и материалы для научных исследований		установке	
		Строительные материалы для капитального строительства	041
		Материалы длительного использования для научных исследований и на лабораторном испытании	043
		Спецоборудование для научно - исследовательских работ по договорам с заказчиками	044
Молодняк животных и животные на откорме	05	Молодняк животных и животные на откорме	050
Материалы и продукты питания	06	Материалы для учебных, научных и других целей	060
		Продукты питания	061
		Медикаменты и перевязочные средства	062
		Хозяйственные материалы и канцелярские принадлежности	063
		Топливо, горючее и	064

		смазочные материалы					
		Специальные материалы	065				
		Тара	066				
		Прочие материалы	067				
		Материалы в пути	068				
		Запасные части к машинам и оборудованию	069				
Глава 3. Малоценные предметы							
Малоценные предметы	07	Малоценные предметы на складе	070				
		Малоценные предметы в эксплуатации	071				
		Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе	072				
		Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь в эксплуатации	073				
Глава 4. Готовая продукция							
Готовая продукция	08	Готовая продукция	080				
Глава 5. Средства учреждений							
Средства федерального бюджета	09	Средства федерального бюджета для перевода учреждениям, находящимся в ведении главного	090				
						распорядителя (распорядителя), и на другие мероприятия	091
						Средства федерального бюджета на расходы учреждения	097
						Средства федерального бюджета в иностранной валюте	100
						Средства для перевода учреждениям, находящимся в ведении главного распорядителя (распорядителя), и на другие мероприятия	101
						Средства на расходы учреждения	102
						Средства бюджета субъекта Российской Федерации и местного бюджета в иностранной валюте	110
						Средства, полученные за счет внебюджетных источников	111

		полученные от предпринимательской деятельности Средства, поступившие во временное распоряжение учреждения	114			финансирования на расходы учреждения	143	
		Средства, полученные от государственных внебюджетных фондов	115			Расчеты по финансированию из бюджета на капитальное строительство		
		Средства в иностранной валюте	118			Глава 7. Расчеты		
Касса	12	Касса	120		Расчеты с поставщиками, подрядчиками и заказчиками за выполненные работы и оказанные услуги	15	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	150
Прочие средства	13	Аккредитивы	130				Расчеты с покупателями и заказчиками за выполненные работы и оказанные услуги	153
		Лимитированные чековые книжки	131				Расчеты по авансам	155
		Денежные документы	132				Расчеты по полученным	156
		Средства в пути	133				Расчеты с исполнителями за выполненные работы	157
		Краткосрочные финансовые вложения	134				Расчеты по авансам выданным	160
Глава 6. Внутриведомственные расчеты по финансированию из бюджета							Расчеты с подотчетными лицами	170
Внутриведомственные расчеты по финансированию из бюджета	14	Расчеты по финансированию из бюджета на расходы учреждения и другие мероприятия	140		Расчеты с подотчетными лицами	16	Расчеты с подотчетными лицами	171
		Расчеты по дополнительным источникам бюджетного	141		Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	17	Расчеты по недостачам	171
							Налог на добавленную стоимость по	

Расчеты по оплате труда и стипендиям	18	приобретенным материальным ценностям, работам и услугам	172	Расчеты по обязательному социальному страхованию и социальной защите населения	19	работниками по безналичным перечислениям взносов по договорам добровольного страхования	185	
		Расчеты по специальным видам платежей	173			Расчеты с членами профсоюзов по безналичным перечислениям сумм членских профсоюзных взносов		
		Расчеты по платежам в бюджет	174			Расчеты по исполнительным и другим документам, прочие расчеты		187
		Расчеты по средствам, поступившим во временное распоряжение учреждения	175			Расчеты с военнослужащими по денежному довольствию и прочим выплатам		
		Расчеты по прочим средствам на содержание учреждения	177			Другие расчеты за выполненные работы		189
		Расчеты с депонентами	178			Расчеты за счет средств, полученных от государственных внебюджетных фондов		
		Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами	180			Расчеты по взысканию переоплат пенсий и пособий		192
		Расчеты по оплате труда	181					
		Расчеты со стипендиатами	183					
		Расчеты с работниками по безналичным перечислениям на счета по вкладам в кредитные организации	184					

		Расчеты с Фондом социального страхования Российской Федерации	193			бюджетного финансирования	
		Расчеты с Фондом обязательного медицинского страхования Российской Федерации	194			Расходы по бюджету на капитальное строительство	203
		Расчеты по оказанию социальной помощи населению	195			Расходы к распределению	210
		Расчеты с Пенсионным фондом Российской Федерации	198		Расходы к распределению	21	210
		Расчеты с Государственным фондом занятости населения Российской Федерации	199		Расходы за счет средств внебюджетных источников	22	220
Глава 8. Расходы по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников						Расходы по предпринимательской деятельности	221
Расходы по бюджету	20	Расходы по бюджету на содержание учреждения и другие мероприятия	200			Расходы по изготовлению экспериментальных устройств	222
		Расходы за счет дополнительных источников	201			Расходы по изготовлению и переработке материалов	223
						Расходы за счет средств, формируемых из прибыли	224
						Расходы на капитальное строительство за счет средств на содержание и развитие материально - технической базы	225
						Расходы по целевым средствам на содержание учреждения и другие мероприятия	227
						Расходы за счет	

Прибыли и убытки	41	будущих периодов Прибыли и убытки	410
Забалансовые счета			
Арендованные основные средства	01		
Товарно - материальные ценности, принятые на ответственное хранение	02		
Бланки строгой отчетности	04		
Списанная задолженность неплатежеспособных дебиторов	05		
Материальные ценности, оплаченные по централизованному снабжению	06		
Задолженность учащихся и студентов за невозвращенные материальные ценности	07		
Переходящие спортивные призы и кубки	08		
Путевки неоплаченные	09		
Переплаты пенсий и пособий вследствие неправильного применения законодательства о пенсиях и пособиях, счетных ошибок	10		
Учебные предметы военной техники	11		
Запасные части к транспортным средствам, выданным взамен изношенных	12		

Приложение 2

**ЕДИНЫЙ ПЛАН СЧЕТОВ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА
(ПРОЕКТ). (Сокращенный вариант)**

<i>Наименование счета</i>	<i>Номер счета</i>						
3	4						
<u>БАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА</u>							
Раздел 1. Нефинансовые активы							
Нефинансовые активы	01	0	00	00	00	00	000
Основные средства	01	1	00	00	00	00	000
Здания и сооружения	01	1	01	00	00	00	000
Машины, оборудование, производственный и хозяйственный инвентарь	01	1	02	00	00	00	000
Другие основные средства	01	1	03	00	00	00	000
<i>Прочие основные средства</i>	01	1	03	04	00	00	000
Непроизведенные активы	01	2	00	00	00	00	000
Земля	01	2	01	00	00	00	000
Ресурсы недр	01	2	02	00	00	00	000
Прочие непроизведенные активы	01	2	03	00	00	00	000
Нематериальные активы	01	3	00	00	00	00	000
Износ	01	4	00	00	00	00	000
<i>Износ основных средств</i>	01	4	01	00	00	00	000
<i>Износ нематериальных активов</i>	01	4	02	00	00	00	000
Материальные запасы	01	5	00	00	00	00	000
Медикаменты и перевязочные средства	01	5	01	00	00	00	000
Продукты питания	01	5	02	00	00	00	000
Горючесмазочные материалы	01	5	03	00	00	00	000
Прочие материальные запасы	01	5	04	00	00	00	000

Готовая продукция	01	6	00	00	00	00	000
Незавершенное строительство	01	7	00	00	00	00	000
Нефинансовые активы в пути	01	8	00	00	00	00	000
Раздел 2. Финансовые активы							
Финансовые активы	02	0	00	00	00	00	000
Средства учреждения	02	1	00	00	00	00	000
Средства учреждения на счетах в кредитных организациях	02	1	01	00	00	00	000
Средства учреждения во временном распоряжении	02	1	02	00	00	00	000
Средства учреждения в пути	02	1	03	00	00	00	000
Касса	02	1	04	00	00	00	000
Денежные документы	02	1	05	00	00	00	000
Аккредитивы	02	1	06	00	00	00	000
Средства на счетах органов, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджета	02	2	00	00	00	00	000
Средства поступлений, распределяемые между бюджетами разных уровней	02	2	01	00	00	00	000
Средства единого счета бюджета	02	2	02	00	00	00	000
Средства бюджета в пути	02	2	03	00	00	00	000
Средства бюджета для выплаты наличных денег	02	2	04	00	00	00	000
Прочие средства	02	2	05	00	00	00	000
Финансовые вложения	02	3	00	00	00	00	000
Депозиты	02	3	01	00	00	00	000
Акции и иные формы участия в капитале	02	3	02	00	00	00	000
Облигации, векселя	02	3	03	00	00	00	000
Иные финансовые активы	02	3	04	00	00	00	000
Расчеты с дебиторами	02	4	00	00	00	00	000

Расчеты с дебиторами по бюджетным ссудам и кредитам	02	4	01	00	00	00	000
Расчеты с дебиторами по доходам	02	4	02	00	00	00	000
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	02	4	03	00	00	00	000
Расчеты по платежам в бюджеты	02	4	04	00	00	00	000
Расчеты с подотчетными лицами	02	4	05	00	00	00	000
Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам	02	4	06	00	00	00	000
Расчеты по недостачам	02	4	07	00	00	00	000
Расчеты по поступлениям в бюджет с органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения бюджетов	02	4	08	00	00	00	000
Расчеты по оплате пенсий, пособий и иных выплат	02	4	09	00	00	00	000
Расчеты с дебиторами по кассовому исполнению бюджета	02	5	00	00	00	00	000
Межрегиональные внутренние расчеты между органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения соответствующего бюджета	02	5	01	00	00	00	000
Внутренние расчеты по поступлениям в бюджет	02	5	02	00	00	00	000
Внутренние расчеты по выбытию средств бюджета	02	5	03	00	00	00	000
Расчеты с дебиторами по прочим операциям	02	5	04	00	00	00	000
Раздел 3. Обязательства							
Обязательства	03	0	00	00	00	00	000
Расчеты с кредиторами	03	1	00	00	00	00	000
Расчеты с кредиторами по	03	1	01	00	00	00	000

долговым обязательствам							
Расчеты с кредиторами по доходам	03	1	02	00	00	00	000
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	03	1	03	00	00	00	000
Расчеты по платежам в бюджеты	03	1	04	00	00	00	000
Расчеты по оплате труда	03	1	05	00	00	00	000
Расчеты по средствам, полученным во временное распоряжение	03	1	06	00	00	00	000
Расчеты с депонентами	03	1	07	00	00	00	000
Расчеты по удержанию из заработной платы	03	1	08	00	00	00	000
Внутренние расчеты между главными распорядителями, распорядителями и получателями средств	03	1	09	00	00	00	000
Расчеты с по платежам из бюджета с органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения бюджета	03	1	10	00	00	00	000
Расчеты с кредиторами по оплате пенсий, пособий и иных выплат	03	1	11	00	00	00	000
Расчеты с кредиторами по кассовому исполнению бюджета	03	2	00	00	00	00	000
Расчеты по невыясненным поступлениям	03	2	01	00	00	00	000
Расчеты с кредиторами по выплате наличных денег	03	2	02	00	00	00	000
Межрегиональные внутренние расчеты между органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения соответствующего бюджета	03	2	03	00	00	00	000
Внутренние расчеты по поступлениям в бюджет	03	2	04	00	00	00	000

Внутренние расчеты по выбытию средств из бюджета	03	2	05	00	00	00	000
Расчеты с кредиторами по прочим операциям	03	2	06	00	00	00	000
Раздел 4. Доходы							
Доходы текущего периода	04	1	00	00	00	00	000
<i>Налоговые доходы</i>	04	1	01	00	00	00	000
<i>Неналоговые доходы</i>	04	1	02	00	00	00	000
<i>Доходы от реализации активов</i>	04	1	03	00	00	00	000
Доходы от реализации основных средств	04	1	03	01	00	00	000
Доходы от реализации непроектированных активов	04	1	03	02	00	00	000
Доходы от реализации нематериальных активов	04	1	03	03	00	00	000
Доходы от реализации материальных запасов	04	1	03	04	00	00	000
Доходы от реализации готовой продукции	04	1	03	05	00	00	000
Доходы от реализации незавершенного строительства	04	1	03	06	00	00	000
Доходы от реализации финансовых активов	04	1	03	07	00	00	000
<i>Курсовая разница</i>	04	1	04	00	00	00	000
Доходы будущих периодов	04	2	00	00	00	00	000
Раздел 5. Расходы							
Расходы текущего периода	05	1	00	00	00	00	000
<i>Расходы на оплату труда</i>	05	1	01	00	00	00	000
<i>Расходы на оплату начислений на фонд оплаты труда</i>	05	1	02	00	00	00	000
<i>Расходы по командировкам и служебным разъездам</i>	05	1	03	00	00	00	000
<i>Расходы по транспортным услугам</i>	05	1	04	00	00	00	000
<i>Расходы по оплате услуг связи</i>	05	1	05	00	00	00	000
<i>Расходы на оплату коммунальных услуг</i>	05	1	06	00	00	00	000

<i>Расходы на ремонт основных средств</i>	05	1	07	00	00	00	000
<i>Расходы по обслуживанию долговых обязательств</i>	05	1	08	00	00	00	000
<i>Расходы на субсидии, субвенции и прочие текущие трансферты</i>	05	1	09	00	00	00	000
<i>Прочие расходы текущего периода</i>	05	1	10	00	00	00	000
<i>Расходы по износу нефинансовых активов</i>	05	1	11	00	00	00	000
<i>Расходы по списанию нефинансовых активов</i>	05	1	12	00	00	00	000
<i>Расходы по списанию финансовых активов</i>	05	1	13	00	00	00	000
Расходы будущих периодов	05	2	00	00	00	00	000
Расходы к распределению	05	3	00	00	00	00	000
Раздел 6. Кассовые поступления							
Поступления за счет доходов	06	1	00	00	00	00	000
<i>Поступления за счет налоговых доходов</i>	06	1	01	00	00	00	000
<i>Поступления за счет неналоговых доходов</i>	06	1	02	00	00	00	000
<i>Поступления за счет курсовой разницы</i>	06	1	03	00	00	00	000
Поступления за счет нефинансовых активов	06	2	00	00	00	00	000
<i>Поступления от реализации основных средств</i>	06	2	01	00	00	00	000
<i>Поступления от реализации непроектированных активов</i>	06	2	02	00	00	00	000
<i>Поступления от реализации нематериальных активов</i>	06	2	03	00	00	00	000
<i>Поступления от реализации материальных запасов</i>	06	2	04	00	00	00	000
<i>Поступления от реализации готовой продукции</i>	06	2	05	00	00	00	000
<i>Поступления от реализации незавершенного строительства</i>	06	2	06	00	00	00	000

Поступления за счет финансовых активов	06	3	00	00	00	00	000
<i>Поступления от депозитов</i>	06	3	01	00	00	00	000
<i>Поступления от акций и иных форм участия в капитале</i>	06	3	02	00	00	00	000
<i>Поступления от реализации облигаций, векселей</i>	06	3	03	00	00	00	000
<i>Поступления за счет бюджетных ссуд, кредитов</i>	06	3	04	00	00	00	000
<i>Поступления от реализации иных финансовых активов</i>	06	3	05	00	00	00	000
Поступления за счет обязательств	06	4	00	00	00	00	000
<i>Поступления за счет внутренних долговых обязательств</i>	06	4	01	00	00	00	000
<i>Поступления за счет внешних долговых обязательств</i>	06	4	02	00	00	00	000
Раздел 7. Кассовые выбытия							
Выбытия за счет расходов	07	1	00	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов на оплату труда</i>	07	1	01	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов на оплату начислений на фонд оплаты труда</i>	07	1	02	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов по командировкам и служебным разъездам</i>	07	1	03	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов по транспортным услугам</i>	07	1	04	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов по оплате услуг связи</i>	07	1	05	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов на оплату коммунальных услуг</i>	07	1	06	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов на ремонт основных средств</i>	07	1	07	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов на обслуживание долговых обязательств</i>	07	1	08	00	00	00	000

<i>Выбытия за счет расходов на субсидии, субвенции и прочие текущие трансферты</i>	07	1	09	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов на предоставление субсидий</i>	07	1	09	01	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов на предоставление субвенций</i>	07	1	09	02	00	00	000
<i>Выбытия за счет расходов на предоставление дотаций</i>	07	1	09	03	00	00	000
<i>Выбытия за счет прочих расходов текущего периода</i>	07	1	10	00	00	00	000
Выбытия за счет нефинансовых активов	07	2	00	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет основных средств</i>	07	2	01	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет непроизведенных активов</i>	07	2	02	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет нематериальных активов</i>	07	2	03	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет материальных запасов</i>	07	2	04	00	00	00	000
<i>Выбытия по незавершенному строительству</i>	07	2	05	00	00	00	000
Выбытия за счет финансовых активов	07	3	00	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет депозитов</i>	07	3	01	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет акций и иных форм участия в капитале</i>	07	3	02	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет облигаций, векселей</i>	07	3	03	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет бюджетных ссуд, кредитов</i>	07	3	04	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет иных финансовых активов</i>	07	3	05	00	00	00	000
Выбытия за счет обязательств	07	4	00	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет внутренних долговых обязательств</i>	07	4	01	00	00	00	000
<i>Выбытия за счет внешних</i>	07	4	02	00	00	00	000

<i>долговых обязательств</i>							
Раздел 8. Результат							
Результат	08	0	00	00	00	00	000
Результат текущего отчетного периода	08	1	00	00	00	00	000
Результат прошлых отчетных периодов	08	2	00	00	00	00	000
Результат по кассовому исполнению бюджета	08	3	00	00	00	00	000
Раздел 9. Забалансовые счета	-	-	-	-	-	-	-
Лимиты бюджетных обязательств	09	1	00	00	00	00	000
Утвержденные лимиты бюджетных обязательств	09	1	01	00	00	00	000
Лимиты бюджетных обязательств распорядителей бюджетных средств	09	1	02	00	00	00	000
Лимиты бюджетных обязательств получателей бюджетных средств	09	1	03	00	00	00	000
Переданные лимиты бюджетных обязательств	09	1	04	00	00	00	000
Полученные лимиты бюджетных обязательств	09	1	05	00	00	00	000
Переданные лимиты бюджетных обязательств органам, осуществляющим кассовое исполнение бюджета по другим субъектам Российской Федерации	09	1	06	00	00	00	000
Полученные лимиты бюджетных обязательств от органов, уполномоченных осуществлять кассовое исполнение бюджета по другим субъектам Российской Федерации	09	1	07	00	00	00	000
Лимиты бюджетных обязательств в пути	09	1	08	00	00	00	000

Лимиты бюджетных обязательств невыясненные	09	1	09	00	00	00	000
Принятые денежные обязательства текущего года	09	2	01	00	00	00	000
Бюджетные ассигнования	09	3	01	00	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования текущего года на оплату труда</i>	09	3	01	01	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на оплату начислений на фонд оплаты труда</i>	09	3	01	02	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на командировки и служебные разъезды в пути</i>	09	3	01	03	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на транспортные услуги</i>	09	3	01	04	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на оплату услуг связи</i>	09	3	01	05	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на оплату коммунальных услуг</i>	09	3	01	06	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на ремонт основных средств</i>	09	3	01	07	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на обслуживание долговых обязательств</i>	09	3	01	08	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования по обслуживанию внутренних долговых обязательств</i>	09	3	01	08	01	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на субсидии, субвенции и прочие текущие трансферты</i>	09	3	01	09	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования по прочему финансированию</i>	09	3	01	10	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на приобретение основных средств</i>	09	3	01	11	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на приобретение произведенных активов</i>	09	3	01	12	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на приобретение нематериальных</i>	09	3	01	13	00	00	000

<i>активов</i>							
<i>Бюджетные ассигнования на приобретение материальных запасов</i>	09	3	01	14	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на незавершенное строительство</i>	09	3	01	15	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на приобретение акций и иных форм участия в капитале</i>	09	3	01	16	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на приобретение облигаций, векселей</i>	09	3	01	17	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на предоставление бюджетных ссуд, кредитов</i>	09	3	01	18	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на приобретение иных финансовых активов</i>	09	3	01	19	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на погашение внутренних долговых обязательств</i>	09	3	01	20	00	00	000
<i>Бюджетные ассигнования на погашение внешних долговых обязательств</i>	09	3	01	21	00	00	000

НЕБАЛАНСИРУЕМЫЕ СЧЕТА

1	2
Арендованные основные средства	01
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	02
Бланки строгой отчетности	04
Списанная задолженность неплатежеспособных дебиторов	05
Материальные ценности,	06

оплаченные по централизованному снабжению	
Задолженность учащихся и студентов за невозвращенные материальные ценности	07
Переходящие награды, призы и кубки	08
Путевки неоплаченные	09
Переплаты пенсий и пособий вследствие неправильного применения законодательства о пенсиях и пособиях, счетных ошибок	10
Запасные части к транспортным средствам, выданным взамен изношенных	12
Обеспечение исполнения обязательств	13
Государственные и муниципальные гарантии	14
Спецоборудование для выполнения научно-исследовательских работ по договорам с заказчиками	15
Экспериментальные устройства	16
Расчетные документы, не оплаченные в срок из-за отсутствия объема финансирования по экономической классификации расходов бюджетов Российской Федерации по бюджетным средствам	17
Расчетные документы, не оплаченные в срок из-за отсутствия средств на счете по внебюджетной деятельности	18

НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.98г. №145-ФЗ.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации от 26.01.95г. №15-ФЗ. Часть 1 и 11.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая от 31.07.98г. №146-ФЗ; Часть вторая от 5.08.2000г. №117-ФЗ.
4. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. №129-ФЗ.
5. Федеральный закон «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» от 6.10.2003г. №131-ФЗ.
6. Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях. Утверждена приказом МФ РФ от 30.12.1999 г. №107н (зарегистрирована в Минюсте России 28 января 2000 г. №2064)
7. Инструкция по бухгалтерскому учету исполнения бюджетов. Утверждена приказом МФ РФ от 17 февраля 1999 г. №1765)
8. Инструкция о годовой, квартальной и месячной бухгалтерской отчетности бюджетных учреждений и иных организаций, получающих финансирование из бюджета в соответствии с бюджетной росписью. Приказ МФ России от 15.06.2000 г. №54н
9. Альбом унифицированных форм первичной учетной документации. Утвержден постановлением Госкомстата РФ от 30.10.97 г. №71а.
10. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом МФ РФ от 13.06.95 №49.

11. О внесении изменений и дополнений в инструкцию по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях. Приказ МФ РФ от 10.07.2000г. №65н, от 09.06.2001г. №44н
12. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету исполнения бюджетов Приказ МФ РФ от 17 февраля 1999 г. N 15н
13. Об утверждении порядка организации работы по доведению через органы Федерального Казначейства МФ РФ объемов бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств и объемов финансирования расходов федерального бюджета. Приказ МФ РФ от 10.06.03 г. № 50н.
14. Правила кассового обслуживания исполнения бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов территориальными органами федерального казначейства. Утверждены приказом МФ РФ 19 апреля 2000 г. №46н. Согласовано с ЦБ РФ 20 апреля 2000 г.

Литература основная

1. Бюджетная система Российской Федерации: Учебник/М.В. Романовский и др.; Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – м.: Юрайт, 2000.
2. Воробьева Л.П. Бухгалтерский и налоговый учет в бюджетных учреждениях. Практическое пособие.- М.: МГИУ, 2003
3. Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях.: ПБОЮЛ Грачев С.М., 2001 г.
4. Маклева Г.И., Артюхин Р.Е. годовая и квартальная отчетность бюджетных учреждений. Практические рекомендации с учетом требований Минфина России. - М.: «АКДИ Экономика и жизнь». , 2002
5. Токарев И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях. – М.: ИД ФБК ПРЕСС, 2002 г.

Литература дополнительная

1. Блейк Д., Амант О. Европейский бухгалтерский учет. М.: «Филинь», 1998 г.
2. Нидлз Б., Андерсон Х, Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 1996