

по чистой балансовой стоимости. Важно помнить, что сравнение имеет смысл при условии, что для определения используемого капитала применяется правильная соответствующая формула.

6. Предприятия, в финансировании которых значительна доля внешних источников (краткосрочных и долгосрочных кредиторов), говорят, относят к сильно зависимым. При увеличении прибыли доход на 1 акцию для акционеров таких предприятий возрастает, но при ухудшении коммерческих результатов доля акционеров в прибыли может резко упасть (вплоть до нуля).

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий: Учебник/ Под ред. В. Я. Позднякова. - М.: ИНФРА-М, 2008.
2. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник/ Под ред. В. И. Стражева и Л. А. Богдановской. - Мн.: Вышэйшая школа, 2008.
3. Дембинский, Н. В. Вопросы теории экономического анализа / Н. В. Дембинский. - М.: Финансы, 1973.
4. Донцова, Л. В. Анализ финансовой отчетности: Учебник / Л. В. Донцова, Н. А. Никифорова. - 6-е изд. - М.: Дело и сервис, 2008.
5. Закон Республики Беларусь 29.12.2009 N2 72-З. «О введении в действие Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь, внесении изменений и дополнений в Общую часть Налогового кодекса Республики Беларусь и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Республики Беларусь и их отдельных положений по вопросам налогообложения». Зарегистрировано в НРПА РБ 30.12.2009 г. № 2/1624. Принят Палатой представителей 11.12.2009. Одобрен Советом Республики 18.12.2009.
6. Инструкция по анализу и контролю за финансовым состоянием и платежеспособностью субъектов предпринимательской деятельности: утв. пост. Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 8 мая 2008 № 79/99/50//Консультант Плюс Беларусь. Законодательство/Электронный ресурс/.
7. Кравченко, Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. Учебник для вузов / Л. И. Кравченко. - 10-е изд. - М.: Новое знание, 2009.
8. Ковалев, В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. - М.: Финансы и статистика, 2004.
9. Савицкая, Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2009.
10. Савицкая, Г. В. Анализ эффективности и рисков предпринимательской деятельности. Методологические аспекты. - М.: ИНФРА-М, 2008.
11. Теория анализа хозяйственной деятельности: Учебник / Л. И. Кравченко и др.; под общ. ред. Л. И. Кравченко. - 2-е изд. перераб. и доп. - Минск: Новое знание, 2005.
12. Экономический анализ деятельности предприятий: Учебник/ Под ред. Н. В. Дембинского. - Мн.: 1981.
13. Экономический анализ / за ред-Ф. Ф. Бутыня. - Житомир: ПП «Рута», 2003.
14. Шеремет, А. Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебник. - М.: ИНФРА-М, 2009.

ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВОЙ СТАТУС БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ: ОСОБЕННОСТИ, ПРЕДСТОЯЩИЕ ИЗМЕНЕНИЯ

Л. Ф. Еськова, канд. экон. наук, доцент. БГЭУ

С 1 января 2009 года вступил в силу Бюджетный кодекс Республики Беларусь от 16 июля 2008 г. N 412-З (далее БК РБ). Отдельные его статьи и положения начнут действовать с 1 января 2010 года. В сфере бюджетного законодательства до 2009 года действовало несколько законов, в частности о бюджетной системе, бюджетной классификации, внешнем государственном долге, внутреннем государственном долге, а также законы о бюджете на каждый год. Нормативная база, регулирующая данные правоотношения, охватывала вопросы бюджетного процесса, порядка внесения изменений и дополнений в закон о бюджете на текущий год, подготовки отчета об исполнении бюджета и другие области бюджетных правоотношений. Комплексное регулирование бюджетной сферы с учетом практики правоприменения нашло отражение в БК РБ. Принятый кодекс определяет отношения между участниками бюджетного процесса, возникающие при составлении, рассмотрении, утверждении, исполнении республиканского, местного бюджетов, а также бюджетов государственных внебюджетных фондов. Кодекс определяет права и обязанности участников бюджетного процесса, регулирует процесс межбюджетных отношений и осуществления контроля за исполнением бюджетов, применения ответственности за нарушение бюджетного законодательства.

Принятие БК РБ объединило в одном законодательном акте содержание основных терминов, определений бюджетной системы страны. Однако ряд определений, имеющих существенное значение, не нашли своего отражения в национальном законодательном акте..

Так не вошло понятие бухгалтерского учета бюджетных организаций. Бюджетный кодекс Российской Федерации (БК РФ) дал следующее определение: «Бюджетный учет - это упорядоченная система сбора, регистрации

и обобщения информации в денежном выражении о состоянии финансовых и нефинансовых активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, а также операций, изменяющих указанные активы и обязательства».

Не включены в БК РБ, на наш взгляд, имеющие существенное значение, следующие термины: бюджету инвестиции, главный распорядитель бюджетных средств, обоснование бюджетных ассигнований, лимит бюджетных обязательств и др.

Радикальные преобразования в экономике за последние 15 лет привели к существенным изменениям условий и основ хозяйствования как коммерческих, так и некоммерческих организаций, включая бюджетные учреждения. Поэтому в последние годы наблюдается активное преобразование бюджетного процесса. Одним из наиболее значимых экономических реформ, проводимых в рамках бюджетных организаций, является право привлекать в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, дополнительные финансовые средства за счет предоставления платных услуг. Данное право предоставлено в соответствии со ст. 46 Гражданского кодекса Республики Беларусь и ст. 79 БК РБ, в которых определено, что «Бюджетные организации (за исключением государственных органов, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь) могут осуществлять приносящую доходы деятельность лишь постольку, поскольку она необходима для их уставных целей, ради которых они созданы, соответствует этим целям и отвечает предмету деятельности организаций (лиц), поскольку она необходима для выполнения государственно-значимых задач, предусмотренных их учредительными документами, соответствует этим задачам и отвечает предмету деятельности данных организаций» [1].

Таким образом, несмотря на то, что бюджетные организации изначально создаются для выполнения социальных и аналогичных функций государства, они не могут функционировать только в рамках системы бюджетного финансирования, поскольку:

1. Наличие в бюджетной системе внебюджетных фондов предполагает участие бюджетных организаций в реализации программ, выходящих за рамки бюджетного финансирования, например, участие в научных разработках, финансируемых из государственных внебюджетных фондов, за счет грантов, выделяемых организациям, сотрудникам и др.

2. Бюджетные организации имеют в своем штате прекрасно подготовленных специалистов, современное оборудование, значительные площади для оказания «уставных» платных услуг, и в целях рационального и эффективного использования имеющегося трудового и производственного потенциала им разрешено осуществлять внебюджетную деятельность;

3. Учитывая, что социальные, культурные потребности физических и юридических лиц не в полной мере обеспечиваются объемами услуг здравоохранения, образования и др. видов, предоставляемых на бесплатной основе, и гарантированных государством, то возникает ситуация, когда сторонние организации сами принимают участие в финансировании бюджетных учреждений, т.е. в реализации государственных программ.

Все приведенные обстоятельства свидетельствуют, что внебюджетная деятельность во многих организациях хотя и является второстепенной, но занимает достаточно прочную позицию в формировании дополнительных объемов финансирования, а участие работников в оказании платных услуг населению занимает определенную часть времени в их рабочем графике.

Осуществляя предпринимательскую деятельность, бюджетные организации имеют определенные ограничения, к числу которых относятся:

1. Расходовать средства в соответствии с утвержденной сметой доходов и расходов по внебюджетной деятельности, составленной в соответствии с бюджетной классификацией Республики Беларусь.

2. Операции по учету осуществляемой внебюджетной деятельности отражать отдельно от операций по учету бюджетных средств.

3. Вести отдельный учет доходов и расходов по каждому виду деятельности, приносящей доходы и на отдельных счетах в банках.

4. Изменения в сметах отдельных учреждений допускается путем увеличения расходов по одним статьям, подстатьям, элементам расходов и уменьшением по другим подстатьям, элементам расходов в пределах одного вида внебюджетных средств.

5. С разрешения органа управления, утвердившего смету доходов и расходов, в доходную и расходную часть сметы могут быть внесены изменения, но только в пределах одного вида внебюджетных средств.

6. Использование внебюджетных средств осуществляется по каждому виду в пределах утвержденных смет и фактического поступления доходов. Доходы, поступившие по одному виду внебюджетных средств, использовать на покрытие расходов по другому виду не допускается. Прибыль, полученная по одному виду деятельности и оставшаяся в распоряжении учреждения после уплаты налогов в бюджет, не может быть использована на покрытие расходов по другому виду деятельности [2].

Наряду с отмеченными ограничениями бюджетные организации имеют право самостоятельно распоряжаться внебюджетными средствами: создавать фонды, их использовать в соответствии с утвержденной сметой. Требования, предъявляемые Казначейской системой по учету и использованию бюджетных средств, на данный

вид деятельности не распространяются. Однако БК РБ статьей 105 п.п. 4,5 внесены следующие обязательства: «Внебюджетные средства бюджетных организаций учитываются на едином казначейском счете. Открытие и закрытие счетов распорядителей и получателей бюджетных средств по учету средств республиканского бюджета, местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов, внебюджетных средств бюджетных организаций, иных государственных средств, предусмотренных законодательством, осуществляются по распоряжению органов государственного казначейства».

Данное положение предусматривалось ввести в действие с 01.01.2010 г., но по ряду объективных причин, его реализацию органы государственного казначейства планируют осуществить только с 01.01.2011 г.

Выполнение данного требования предполагает исключение положения о самостоятельности организаций в использовании средств, полученных от приносящей доход деятельности и отражение операций по использованию указанных доходов в бюджетном учете организаций в порядке аналогичном учету операций по санкционированию бюджетных средств.

В связи с предстоящими новыми условиями хозяйствования бюджетных организаций интересен опыт наших ближних соседей, например, России (далее РФ).

Федеральным Законом от 26.4.207 г. № 63-ФЗ ст. 161 БК РФ, начиная с 2008 года в РФ доходы от оказания платных услуг и от использования закрепленного за ним государственного имущества после уплаты налогов, являются неналоговыми доходами соответствующего бюджета (ст. 41 БК РФ), в полном объеме учитываются в смете доходов и расходов учреждения (ст. 42 БК РФ) и используются как дополнительный источник деятельности (ст. 232 БК РФ). В связи с чем, произошло изменение самого понятия «бюджетные ассигнования», согласно ст. 69 БК РФ они признаны единственной формой расходов бюджета

[3]. Соответственно исключено положение о зачислении средств, полученных бюджетными учреждениями от осуществляемой ими коммерческой деятельности и не использованных до 31 декабря текущего года, на вновь открываемые в новом году внебюджетные лицевые счета.

По каждому-виду деятельности бюджетные организации составляют смету доходов и расходов, которая формируется в разрезе следующих кодов доходов

- от оказания услуг;
- от реализации активов (основных средств, материальных запасов);
- прочие безвозмездные поступления;
- пени, штрафы, иное возмещение ущерба по договорам гражданско-правового характера, причиненного учреждению;
- поступления от возмещения ущерба при возникновении страховых случаев;
- гранты, премии, добровольные пожертвования.

В Смете доходов и расходов, утвержденной главным распорядителем средств, определяются:

- объемы поступлений средств от приносящей доход деятельности;
- источники образования средств по кодам классификации доходов;
- направления использования средств с указанием кодов классификации расходов, главы бюджетной классификации;
- изменения остатка средств на счетах (в разрезе кода главы по бюджетной классификации).

Вышестоящим распорядителем бюджетных средств оформляется разрешение на открытия лицевого счета для учета операций по зачислению и использование доходов от предпринимательской деятельности в соответствующем органе казначейства. Вести такую деятельность бюджетные организации РФ могут только в рамках бюджетного законодательства, наличия Разрешения на осуществление приносящей доход деятельности (далее Разрешение), которое оформляет главный распорядитель средств на основании выданного ему Генерального разрешения, Сметы доходов и расходов по приносящей доход деятельности. В республике Беларусь таким Разрешением является лицензия на осуществление предпринимательской деятельности. С1 января 2009 года в РФ дополнительно к Разрешению в органы казначейства представляют и Сведения о сметных назначениях, содержащиеся в Смете доходов и расходов по приносящей доход деятельности.

Расчеты по приносящей доход деятельности осуществляются через органы казначейства РФ по представлению Заявки на кассовый расход, или Заявки на получение наличных денег. Заявки заполняются получателем с отражением вида средств: «средства от приносящей доход деятельности». В настоящее время основанием для получения организациями средств из бюджета в Республике Беларусь является Роспись расходов по главному распорядителю средств.

При зачислении средств от приносящей доход деятельности на лицевой казначейский счет бюджетного учреждения РФ в поле «Назначения платежа» в платежном поручении плательщиком необходимо указать наименование источника образования дохода или порядковый номер записи в Разрешении. Наряду с общим порядком зачисления средств установлены следующие особенности оформления поступления сумм органами казначейства:

1. Без права ее расходования в случаях, когда отсутствует ссылка на источник образования средств или не соответствует источникам, отраженным в Разрешении;

2. Отнесение к невыясненным поступлениям в случае установления ошибок, неточностей заполнения недочетов.

Если в разрешении не предусмотрен тот или иной источник получения внебюджетных доходов (напри штрафов за нарушение сторонними организациями условий заключенных в рамках предпринимательской тельности хозяйственных договоров), использование полученным таким образом средств учреждением б блокировано органом казначейства.

Для оплаты денежных обязательств за счет внебюджетной деятельности в казначействе РФ производ проверка правильности оформления документов: наличие записи о назначении платежей и их соответствии Сметой доходов и расходов по приносящей доходы деятельности на текущий год с учетом ранее произведеЛ кассовых расходов.

Таким образом, порядок контроля по платежам за счет внебюджетных средств приравнивается к уро контроля, осуществляемого казначейством в рамках законодательных и нормативных актов, регулирующих б жетную сферу.

В связи с изменение бюджетного законодательства предыдущая редакция Инструкции по бюджетному у» (№ 25н от 10.02.2006г.) утратила силу. Новой Инструкцией по бюджетному учету, утвержденной приказом Минф РФ от 30.12.2008г. № 148н определены общие принципы организации бюджетного учета внебюджетной деяте лности в РФ, введены новые требования по учету на счетах санкционирования расходов бюджета и операций утверждению, доведению и исполнению сметных назначений по смете доходов и расходов по приносящей дохе деятельности, операций по принятию учреждениями в объеме утвержденных сметных назначений и обязательс исполнение которых предусмотрено сметой доходов и расходов по предпринимательской деятельности.

В настоящее время в системе учета Республики Беларусь действует Инструкция по бухгалтерскому у ту для бюджетных организаций, утвержденная еще в 1987 году, в части не противоречащей законодателью Учитывая грядущее существенное реформирование бухгалтерского учета в бюджетной сфере, а также зна тельные изменения в требованиях нормативных актов к организации бухгалтерского учета учреждений, сост щих на бюджете в части изменения порядка использования в бюджетной сфере различных видов внебюджеть средств, требуют создание ряда новых нормативных документов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бюджетный кодекс Республики Беларусь 16 июля 2008 г N 412-3.
2. Инструкция о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых организациями, финансируем ми из бюджета, от приносящей доходы деятельности, утвержденной Постановлением Министерства финансов \ спублики Беларусь №152 от 12.11.2002 г.
3. Бюджетный кодекс РФ, Федеральный закон от 21.11.1996 г. N129-ФЗ с изменениями и дополнениями.
4. Гарнов И.Ю. Особенности учета и налогообложения // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих органи циях. - 2009. - № 5. - С. 5-8.
5. Захарьин В.Р Новая инструкция по бюджетному учету. Учет операций по санкционированию расходов бюджета Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2009. - № 10. - С. 16-26.
6. Гарнов И.Ю. Бюджетный учет коммерческой деятельности бюджетных организаций // Бухгалтерский учет в бюдж ных и некоммерческих организациях. - 2009. - № 16. - С. 20-27.

ИССЛЕДОВАНИЕ СУЩЕСТВУЮЩЕЙ ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ИНВЕСТИЦИЙ В СТРУКТУРНЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯХ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГИ

*В. Г. Гизагуллина, канд. экон. наук, профессор Бел
Т. С. Дмитриева, БП*

Обеспечение экономического роста, повышение инвестиционной привлекательности и конкурентоспосо ности экономики, создание условий для перехода на инновационный путь развития, успешная интеграция Р спублики Беларусь в мировое хозяйство зависит от развитости инфраструктуры, важной составляющей котор* являются транспортные коммуникации.

Работу Белорусской железной дороги необходимо вывести на мировой уровень. Так сформулировал стр тегическую задачу, стоящую перед белорусскими железнодорожниками, Президент Беларуси Александр Лук шенко 8 октября 2009 года во время посещения Белорусской железной дороги.

Белорусская железная дорога является важной частью международной системы транспортных перевозок это, прежде всего, перекресток транзитных путей с востока на запад и с севера на юг От четкой и эффективж