

ПРАКТИКУМ БУХГАЛТЕРА

Новшества в порядке формирования и использования внебюджетных средств

Постановлением Совмина от 19.07.2013 № 641 утверждено Положение о порядке формирования внебюджетных средств, осуществления расходов, связанных с приносящей доходы деятельностью, направлениях и порядке использования средств, остающихся в распоряжении бюджетной организации (далее – Постановление № 641, Положение № 641).

Постановление № 641 вступило в силу 27 июля 2013 года и распространяет свое действие на отношения по формированию и использованию внебюджетных средств, возникшие с 1 июля 2013 года.

Наряду с Положением № 641 в настоящее время продолжает действовать Инструкция о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых организациями, финансируемыми из бюджета, от приносящей доходы деятельности, утвержденная постановлением Минфина от 12.11.2002 № 152 (с изменениями и дополнениями, далее – Инструкция № 152).

Согласно п.2 Постановления № 641 республиканские органы государственного управления в трехмесячный срок обязаны привести свои нормативные правовые акты в соответствие с Постановлением № 641 и принять иные меры по его реализации.

Положение № 641 разработано в соответствии с п.3 ст.79 Бюджетного кодекса (далее – БК), которым определен порядок использования внебюджетных средств, получаемых бюджетными организациями. Внебюджетные средства направляются на уплату налогов, сборов (пошлин), иных обязательных платежей в соответствующий бюджет, государственные внебюджетные фонды, а также на осуществление расходов, связанных с приносящей доходы деятельностью (включая возмещение произведенных расходов бюджета). Оставшиеся внебюджетные средства используются для обеспечения функционирования бюджетных организаций по направлениям, определяемым Правительством Республики Беларусь, и развития материально-технической базы, осуществления научной, научно-технической и инновационной деятельности, если иное не установлено ст. 26¹ БК или иными законодательными актами.

В соответствии со ст. 26¹ БК, средства, в том числе в иностранной валюте, получаемые государственными органами (их территориальными органами), финансируемыми за счет средств республиканского и местных бюджетов, включая средства, получаемые от сдачи в аренду имущества, зачисляются соответственно в республиканский бюджет и соответствующие местные бюджеты, если иное не установлено законодательными актами.

Согласно п.3 ст.79 БК порядок формирования внебюджетных средств, осуществления расходов, связанных с приносящей доходы деятельностью, направления и порядок использования средств, остающихся в распоряжении бюджетной организации, определяют Правительством Республики Беларусь.

Для целей Положения № 641 под внебюджетными средствами от приносящей доходы деятельности понимаются денежные средства (включая иностранную валюту), полученные от предпринимательской деятельности (изготовления товаров, выполнения работ, оказания услуг, предназначенных для реализации иным физическим и юридическим лицам) и от иной приносящей доходы деятельности (п.3 Положения № 641).

В состав доходов от иной приносящей доходы деятельности включены доходы, полученные:

- 1) от операций по сдаче в аренду оборудования, транспортных средств, капитальных строений (зданий, сооружений), изолированных помещений, машино-мест, их частей, находящихся в республиканской и (или) коммунальной собственности и переданных в оперативное управление бюджетной организации;
- 2) от операций по сдаче вторичных материальных ресурсов, в том числе драгоценных металлов;
- 3) в виде процентов за пользование временно свободными денежными средствами, находящи-

мися на текущем (расчетном) счете по учету внебюджетных средств;

4) в виде процентов по вкладу (депозиту) в размерах, определяемых договором банковского вклада (депозита);

5) от реализации изделий, работ, услуг при осуществлении бюджетной организацией возложенных на нее в соответствии с законодательством функций некоммерческого характера;

6) в виде неустойки (штрафа, пени), суммы, полученной в результате применения иных мер ответственности за нарушение договорных обязательств, в том числе в результате возмещения убытков, при осуществлении предпринимательской деятельности;

7) иные непосредственно не связанные с осуществлением предпринимательской деятельности доходы, полученные бюджетной организацией при осуществлении деятельности в соответствии с законодательством.

Внебюджетные средства формируются по каждому источнику дохода, образованному в процессе осуществления предпринимательской деятельности и иной приносящей доходы деятельности (п. 6 Положения № 641).

Расходы бюджетной организации при осуществлении приносящей доходы деятельности производятся в пределах денежных поступлений внебюджетных средств отдельно по каждому источнику доходов. При недостаточности фактических поступлений внебюджетных средств по одному источнику доходов для восстановления расходов бюджета могут использоваться средства превышения доходов над расходами, остающиеся в распоряжении бюджетной организации, по другим источникам доходов (подпункт 13.1 п. 13 Положения № 641).

Положением № 641 (как и до вступления его в силу) предусмотрено, что бюджетные организации должны осуществлять раздельный учет операций, осуществляемых за счет бюджетных и внебюджетных источников.

Согласно п. 10 Положения № 641 расходы бюджетной организации по выполнению функций и решению государственно значимых задач, определенных законодательством, а также расходы по осуществлению приносящей доходы деятельности подлежат раздельному учету и должны финансироваться за счет средств бюджета и внебюджетных средств соответственно.

Раздельно учитываются также доходы, бюджетные ассигнования, расходы по оплате товаров (ра-

бот, услуг), произведенные за счет внебюджетных средств и средств бюджета, имущество, приобретенное за счет внебюджетных средств и средств бюджета (п. 23 Положения № 641).

Напомним, каждому субсчету, предусмотренному в рабочем плане счетов, рекомендуется присваивать отличительный признак в виде номера (по бюджетным средствам – 1; по средствам, полученным за счет внебюджетных средств, – 2, по целевым средствам – 3 и т. д.). Отличительный признак также может присваиваться субсчетам в случае получения средств из бюджетов различных уровней. Названные рекомендации определены п. 24 Инструкции о порядке организации бухгалтерского учета бюджетными организациями и централизованными бухгалтериями, обслуживающими бюджетные организации, утвержденной постановлением Минфина от 08.02.2005 № 15 (с изменениями и дополнениями).

При этом бюджетные организации составляют единый (по всем источникам получения средств) бухгалтерский баланс формы 1.

Согласно п. 17 Положения № 641 расходы бюджетной организации делятся на прямые и косвенные расходы.

Прямые расходы связаны с производством определенного вида товаров, выполнением определенного вида работ, оказанием определенного вида услуг, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида товаров, работ, услуг (оплата труда работников, непосредственно осуществляющих вид деятельности, приобретение и (или) потребление в процессе осуществления определенного вида деятельности сырья, материалов, оборудования, энергоносителей).

Косвенные расходы связаны с производством нескольких видов товаров, выполнением нескольких видов работ, оказанием нескольких видов услуг, которые включаются в себестоимость определенного вида товаров, работ, услуг по определенной базе распределения (в том числе оплата коммунальных услуг, услуг связи, хозяйственные и прочие текущие расходы).

С 1 июля 2013 года распределение расходов бюджетной организации, необходимых для ее функционирования, по источникам финансирования (средства бюджета и внебюджетные средства) производится в порядке, установленном в учетной политике организации в соответствии с законодательством. При этом для бюджетных организаций, осуществляющих приносящую доходы деятельность, аналогич-

ную деятельность, финансируемой за счет средств бюджета, предусмотрены особенности распределения косвенных расходов. Распределение их осуществляется, исходя из пропорции (удельного веса в общем объеме) планируемых объемных показателей (количество обслуживаемых, занимаемая площадь, время эксплуатации помещения и др.), применяемых при осуществлении данного вида экономической деятельности. Если распределить косвенные расходы таким образом невозможно, применяется пропорция, устанавливаемая исходя из сложившегося за предыдущий финансовый год удельного веса источника доходов к общей сумме поступлений внебюджетных средств и кассовых расходов по средствам бюджета (п. 18 Положения № 641).

Методика распределения косвенных расходов по приносящей доходы деятельности (как и методика распределения косвенных расходов по источникам финансирования) устанавливается в учетной политике бюджетной организации (п. 19 Положения № 641).

Следует обратить внимание, что в Инструкции о порядке бухгалтерского учета расходов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 31.12.2009 № 157 (с изменениями и дополнениями, далее – Инструкция № 157), косвенные расходы именуется накладными расходами. К ним относятся расходы, которые в момент их возникновения не могут быть отнесены непосредственно на определенный вид деятельности, определенный вид изделий или продукции в случаях, когда имеется несколько источников финансирования или вырабатывается несколько видов продукции.

В соответствии с Инструкцией № 157 косвенные расходы предварительно учитываются по дебету субсчета 210 «Расходы к распределению» в корреспонденции с кредитом соответствующих субсчетов. По окончании отчетного месяца (в подсобных сельских и учебно-опытных хозяйствах – финансового года) общая сумма расходов списывается с кредита субсчета 210 в дебет субсчетов счетов 08 «Затраты на производство», 20 «Расходы по бюджету», 21 «Прочие расходы» и распределяется на отдельные виды деятельности по источникам финансирования. В соответствии с учетной политикой базой распределения накладных (косвенных) расходов в зависимости от конкретных условий могут быть: заработная плата, занимаемые площади, израсходованные материалы, численность контингента, источники финансирования и др. (п. 10 Инструкции № 157).

Согласно п.24 Положения № 641 сумма превышения доходов над расходами, остающаяся в распо-

ряжении организации, определяется **ежемесячно по каждому источнику доходов**.

Расчет производится следующим образом: из суммы доходов от предпринимательской деятельности (от иной приносящей доходы деятельности) вычитаются суммы налогов, сборов (пошлин) и иных обязательных платежей, уплаченных в соответствующий бюджет, государственные внебюджетные фонды, и фактические расходы в **пределах сметы**.

Следует обратить внимание, что Положением № 641 (в отличие от Инструкции № 152) **не предусмотрено** образование фондов экономического стимулирования.

В соответствии с Инструкцией № 152 прибыль, остающаяся в распоряжении организации, **ежемесячно** направляется в фонды экономического стимулирования (не более 40% направляется в фонд материального поощрения (далее – ФМП), оставшиеся средства направляются в фонд производственного и социального развития (далее – ФПСР)).

По мнению автора, в связи с наличием в Плане счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций субсчетов 240 «Фонд материального поощрения» и 246 «Фонд производственного и социального развития» образование фондов экономического стимулирования нормативными правовыми актами республиканских органов управления будет сохранено.

Кроме того, использование средств ФПСР предусмотрено следующими нормативными правовыми документами:

- Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 31.10.2012 № 60 (с изменениями и дополнениями);

- Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 30.04.2012 № 25 (с изменениями и дополнениями);

- Инструкцией по бухгалтерскому учету отдельных предметов в составе оборотных средств бюджетными организациями, утвержденной постановлением Минфина от 01.04.2004 № 63 (с изменениями и дополнениями).

Напомним, приобретение за счет средств ФПСР объектов основных средств, нематериальных активов, отдельных предметов в составе оборотных средств согласно вышеуказанным инструкциям отражается следующими бухгалтерскими записями (см. таблицу).

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	Приобретены за счет средств ФПСР объекты основных средств и нематериальных активов (составляются две записи одновременно)	01 «Основные средства» (соответствующий субсчет) 246 «Фонд производственного и социального развития»	178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» и др. 250 «Фонд в основных средствах»
2	Приобретены за счет средств ФПСР отдельные предметы в составе оборотных средств (составляются две записи одновременно)	07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств» (соответствующий субсчет) 246 «Фонд производственного и социального развития»	178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» и др. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств»

Согласно п. 25 Положения № 641 (в отличие от Инструкции № 152) сумма превышения доходов над расходами, остающаяся в распоряжении организации, используются на следующие цели:

1) развитие материально-технической базы, в том числе на приобретение, строительство (реконструкцию) жилых домов (квартир), реконструкцию капитальных строений (зданий, сооружений) под жилые помещения в целях предоставления их работникам бюджетных организаций за плату во временное владение и пользование в соответствии с законодательством;

2) осуществление научной, научно-технической и инновационной деятельности;

3) осуществление дополнительных выплат стимулирующего характера, оказания материальной помощи работникам бюджетной организации, включая военнослужащих, лиц рядового и начальствующего состава, обучающимся, иным лицам, определяемых на основании коллективного договора, соглашения, иного локального нормативного правового акта, принятых в соответствии с законодательством, **при условии отсутствия просроченной задолженности бюджетной организации по платежам в бюджет, государственные внебюджетные фонды, оплате за товары (работы, услуги);**

4) иные цели в соответствии с законодательством.

В соответствии с Инструкцией № 152, направления использования фондов экономического стимулирования определены отдельно по ФМП и ФПСР. При этом разрешено объединять средства этих фондов независимо от вида деятельности, по которому они начислены.

Средства ФМП используются на:

1) премирование и оказание материальной помощи работникам, учащимся, студентам, воспитанникам организации;

2) установление надбавок работникам организации за высокие профессиональные, творческие, производственные достижения в работе, слож-

ность и напряженность труда, а также за выполнение особо важных (срочных) работ;

3) повышение заработной платы работников организации.

Средства ФПСР используются на:

1) укрепление материально-технической базы организации;

2) текущие расходы по содержанию организации (коммунальные услуги, услуги транспорта, услуги связи и другие расходы), связанные с ее основной (уставной) деятельностью при отсутствии либо недостаточности бюджетных ассигнований;

3) частичное покрытие расходов по содержанию общежитий для работников и ведомственного жилого фонда;

4) проведение оздоровительных мероприятий для работников, студентов, учащихся и воспитанников, в том числе на приобретение медикаментов, путевок в санаторно-курортные и оздоровительные организации;

5) проведение культурно-просветительных и физкультурных мероприятий;

6) поддержка спортивных команд и коллективов художественной самодеятельности организации;

7) удешевление и усиление питания для работников, студентов, учащихся и воспитанников;

8) оплата стоимости обучения работников в высших и средних специальных учебных заведениях;

9) предоставление безвозмездной материальной помощи работникам для первоначального взноса на кооперативное и индивидуальное жилищное строительство, а также на частичное погашение задолженности по полученным на жилищное строительство (реконструкцию) или приобретение жилого помещения льготным кредитам;

10) повышение заработной платы работников организации.

АННА ЧЕРНЮК,
доцент БГЭУ