

• информационное обеспечение, отвечающее аналитическим целям ФХК, гарантирующее полноту и достоверность исходных данных об объекте контроля, широкую гласность принятия и исполнения решений по результатам рассмотрения материалов проверок; нормативно-правовое обеспечение контроля, включающее правовую гарантию выполнения контрольных функций; совершенствование научно-методического обеспечения ФХК в целях повышения его объективности, качества, оперативности и комплексности путем использования различных методов: анализа, экспертизы, оценки;

• надлежащее методическое обеспечение всех этапов ФХК, включающее подробное описание всей работы и методические разъяснения от подготовки к осуществлению ФХК до момента оформления и рассмотрения его материалов как в ревизируемой, так и в ревизирующей организациях.

Методика того или иного вида ФХК должна быть построена с учетом ее адекватности поставленным задачам и существующим контролирующим органам.

Кроме того, по мнению Бурцева В.В., "эффективность методов государственного финансового контроля в большей степени обусловлена системой организации контроля" [1, с. 23-24]. На наш взгляд, это положение в полном объеме можно отнести и к ФХК.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бурцев В.В. Совершенствование структуры основных органов государственного финансового контроля/ Аудитор.– 2000.– № 4.– С. 23–28.
2. Годунов А.А. Введение в теорию управления.– М.: Экономика, 1967.
3. Степашин С.В., Столяров Н.С., Шохин С.О., Жуков В.А. Государственный финансовый контроль: Учебник для вузов.– СПб.: Питер, 2004.
4. Хмельницкий В.А. К вопросу об эффективности деятельности контрольно-ревизионных служб субъектов хозяйствования/ Бухгалтерский учет, анализ и аудит. 2004.– № 7.– С. 44–46.
5. Об аудиторской деятельности. Нормативно-правовые акты Республики Беларусь по состоянию на 5 апреля 2004 года.– Мн.: Дикта, 2004.

<http://edoc.bseu.by/>

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

Л.Ф. Еськова, БГЭУ

Сложившаяся система учета исполнения сметы расходов за последние годы, в отличие от бухгалтерского учета коммерческих предприятий не претерпела существенных изменений, несмотря на то, что условия хозяйствования бюджетных организаций значительно изменились. Потребность дофинансирования отрасли способствовала развитию предпринимательской деятельности, что обусловило возникновение новых схем учета различных видов деятельности, обосновало необходимость постоянного обращения к законодательству учета организаций, использующих типовой план счетов.

Рассмотрим некоторые составляющие системы учета исполнения сметы расходов по внебюджетным средствам, которые представляются устаревшими в настоящих экономических условиях. Суть их сводится к следующему.

Приобретение основных средств и отдельных предметов в составе оборотных средств отражается в учете бюджетных организаций записями с отнесением их стоимости на счета учета затрат в корреспонденции с фондовыми субсчетами. Сложившаяся система записей в учете обуславливает равенство кассовых и фактических расходов, позволяет контролировать целевое использование выделенного бюджетного финансирования, а также осуществлять планирование расходов.

Начисление амортизации в бюджетных организациях осуществляется один раз в году (в декабре месяце) без участия счетов затрат, в то время как система калькулирования предусматривает отнесение расходов на себестоимость продукции (работ, услуг) в пределах сумм начисленной амортизации по основным средствам ежемесячно. Отражение в учете операций по возмещению стоимости отдельных предметов в составе оборотных средств в бюджетных организациях нормативными документами не предусмотрено. Таким образом, "исчисление себестоимости осуществляется расчетным путем без отражения на счетах бухгалтерского учета" [1, с. 68], что, на наш взгляд, приводит к несоответствию данных показателей калькуляции, аналитического и синтетического учета расходов.

Считаем целесообразным изменить действующую методику учета амортизационных отчислений по объектам основных средств и переноса стоимости отдельных предметов в составе оборотных средств, приобретенных за счет средств внебюджетной деятельности с отнесением их стоимости на счета учета затрат, по мере их участия в процессе оказания платных медицинских услуг, а не одновременно с их поступлением в учреждения, как предусмотрено действующей методикой учета.

Предлагаем следующую методику отражения в бухгалтерском учете вышеперечисленных операций, которая отличается от применяемой в практике учета бюджетных организаций.

Таблица 1

Сравнение предлагаемой системы записей в учете по отражению отдельных операций в процессе осуществления деятельности, приносящей доходы и используемой в бюджетных учреждениях

Содержание операции	Существующая система записей в учете		Предлагаемая система записей в учете	
	Номера субсчетов			
	по дебету	по кредиту	по дебету	по кредиту
1. Приобретение объектов основных средств за счет внебюджетных источников: Одновременно на первоначальную стоимость производится вторая запись	01-019 211, 237, 246	111, 130, 131, 178 250	01.1-019.1 210	111, 130, 131, 178 250
2. Начисление суммы амортизации производится один раз в году (графы 1,2) ежемесячное отражение в учете (графы 3,4) Одновременно на сумму амортизации ежемесячно производится вторая запись	250 -	02 -	211 250	020 210
3. Начисление суммы амортизации по объектам, приобретенным за счет средств фонда производственного и социального развития, производится один раз в году (графы 1,2)	250	02	211	020
4. Использование сумм созданного фонда воспроизводства основных средств при приобретении объектов основных средств за счет внебюджетных источников.			246.1	250
5. На сумму превышения стоимости приобретаемого объекта над остатком основных средств на субсчете 246.1			246	250
6. Приобретение предметов в составе оборотных средств за счет средств внебюджетных источников. Одновременно производится вторая запись	070, 072 211	111, 130, 131, 178 260	070.1, 072.1 210	111, 130, 131, 178 260
7. Перенесение стоимости отдельных предметов в составе оборотных средств	-	-	211	210
8. Ежемесячно перенесение стоимости отдельных предметов в составе оборотных средств, приобретенных за счет средств фонда производственного и социального развития.			211	246.2
9. Использование сумм созданного фонда пополнения отдельных предметов в составе оборотных средств Отражение в учете на сумму превышения стоимости приобретаемых предметов над остатком средств на субсчете 246.2			246.2 246	260 260

Субсчету 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" присваиваются дополнительные символы: 1 — для расчетов с прочими дебиторами и кредиторами по текущему счету по бюджету; 2 — по внебюджетному счету.

В случае приобретения основных средств и отдельных предметов в составе оборотных средств за счет бюджетных источников финансирования, считаем целесообразным не менять действующую методику учета операций по приобретению этих материальных ценностей с использованием фондовых субсчетов и учета расходов, поскольку исключение субсчета 200 "Расходы по бюджету" из учетных записей приведет к нарушению равенства кассовых и фактических расходов. Суммы начисленной амортизации по этим объектам основных средств, предлагаем отражать в учете согласно инструкции с применением субсчетов 250 "Фонд в основных средствах" и 020 "Амортизация основных средств". При использовании основных средств и отдельных предметов, приобретенных за средств бюджета, в деятельности, приносящей доходы, сумму начисленной амортизации и перенесенной стоимости в части, приходящейся на оказанные платные услуги, отражать в учете записью по дебету субсчета 211 "Расходы по внебюджетным средствам" и кредиту субсчета 200 "Расходы по бюджету".

В соответствии с разработанной нами методикой использование субсчета 210 "Расходы к распределению" предусматривает ведение аналитического учета, поскольку область его применения значительно расширена. Для этих целей при ручной обработке данных можно использовать Книгу учета бюджетных ассигнований и расходов ф. № 294, которая ведется в учреждениях для учета фактических расходов по субсчету 200 "Расходы по бюджету".

Рекомендуемая нами методика отражения на счетах учета операций по переносу стоимости объектов основных средств и отдельных предметов в составе оборотных средств, приобретенных за счет фонда производственного и социального развития, предполагает открытие отдельных субсчетов, к счету 246 "Фонд производственного и социального развития": 246.1 "Фонд воспроизводства основных средств" и 246.2 "Фонд

пополнения отдельных предметов в составе оборотных средств". По дебету этих субсчетов отражаются суммы использованных средств для приобретения медицинского оборудования, мягкого инвентаря, санитарно-гигиенической одежды, по кредиту — суммы начисленной амортизации по объектам основных средств и величина перенесенной стоимости по отдельным предметам в составе оборотных средств. Аналитический учет по субсчетам 246.1 и 246.2 целесообразно вести по направлениям формирования и использования фондов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Постановление Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 1.04.2004 г № 13. "Инструкция о порядке исчисления себестоимости медицинской помощи и других услуг, оказываемых организациями здравоохранения, финансируемые из бюджета": Зарегистрировано НРПА Республики Беларусь, 2004 г., № 59, 8/10812. Опубликовано 22.04.2004 г.
2. Чернюк А.А. Совершенствование плана счетов бухгалтерского учета организаций, финансируемых из бюджета/ Бюджетные организации.— 2001.— № 1.— С. 54-60.

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СТРОИТЕЛЬНЫХ
ОРГАНИЗАЦИЯХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

Д.Т. Солодкий, БГЭУ

Строительное производство является одной из ведущих отраслей национальной экономики. По мнению Н.П. Дробышевского, "строительное производство (или инвестиционный комплекс) — это система предприятий и организаций, которая создает недвижимые основные фонды, необходимые для деятельности предприятий и организаций всех отраслей народного хозяйства" [1, с. 4]. В эту систему входят: инвесторы (заказчики, застройщики), которые вкладывают денежные средства (капиталы) для создания новых или реконструкции и технического перевооружения уже действующих основных фондов, проектно-изыскательские и научно-исследовательские организации, строительные и монтажные организации, предприятия стройиндустрии по производству строительных материалов и транспорт.

Таким образом, строительное производство отличается сложностью производственных связей. На строительстве объектов ведут работы общестроительные, специализированные, пуско-наладочные и другие организации. Процесс производства по строительству объекта осуществляется генеральной подрядной организацией, которая заключает договора с заказчиками (застройщиками) на строительство объекта, а затем для выполнения отдельных видов строительно-монтажных работ привлекают специализированные организации, которые выступают в роли субподрядных организаций.

Участие в строительстве заказчика, генерального подрядчика, субподрядных организаций ведет к формированию сложной системы их взаимоотношений, которая должна правильно отражаться в бухгалтерском учете.

В соответствии с пунктом 8 "Правил заключения и исполнения договоров (контрактов) строительного подряда", утвержденных Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 15 сентября 1998 года № 1450 (в действующей редакции), генеральный подрядчик вправе привлечь на основании договоров субподряда для выполнения отдельных видов строительных работ субподрядные организации, если договором строительного подряда с заказчиком или условиями подрядных торгов не предусмотрена обязанность подрядчика производить работы только собственными силами. В случае привлечения к выполнению работ субподрядных организаций генеральный подрядчик обязан организовать у себя учет, выполненных не только собственными силами, но и субподрядными организациями.

Генеральная подрядная организация оказывает субподрядчикам различные услуги, связанные с выполнением работ и обслуживанием рабочих на строительной площадке. Субподрядные организации возмещают стоимость таких услуг путем отчислений в процентах от стоимости выполненных работ. Соответственно указанные расходы отражаются в учете субподрядной и генподрядной организации, что ведет к дополнительным хозяйственным операциям в бухгалтерском учете.

С 1 января 2004 года постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003 года № 89 введен новый Типовой план счетов бухгалтерского учета [7, с. 14], в связи с этим изменился порядок отражения некоторых хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Письмом Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства строительства и архитектуры Республики Беларусь от 11 февраля 2004 г. № 04-1-16, № 518 "Об отражении в бухгалтерском учете у генерального подрядчика работ, выполненных субподрядными организациями" в целях обеспечения единообразия отражения в бухгалтерском учете у генподрядчика утвержден единый порядок отражения работ, выполненных субподрядчиками.