

# О РЕОРГАНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В БЮДЖЕТНОЙ СФЕРЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Приказом Минфина Российской Федерации № 70н от 26.08.2004 г. "Об утверждении Инструкции по бюджетному учету" (см. [www.minfin.ru](http://www.minfin.ru)) утверждена Инструкция по бюджетному учету (далее – Инструкция). Приказ вводится в действие с 1 января 2005 г.

Инструкция состоит из трех частей:

1. Организация бюджетного учета.
2. План счетов бюджетного учета.
3. Порядок применения плана счетов бюджетного учета.

К Инструкции прилагаются: корреспонденция счетов бюджетного учета (приложение 1), унифицированные формы первичных учетных документов (приложение 2), перечень рекомендуемых регистров бюджетного учета с указанием обязательных реквизитов и показателей (приложение 3).

В приложении 1 приведена корреспонденция счетов:

- I. В бюджетном учреждении.
- II. В органах, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджетов, и органах, организующих исполнение бюджетов.

В приложении 2 приведены формы первичных учетных документов и указания по их применению.

С 1 января 2005 г. Инструкция по бюджетному учету заменит две инструкции: Инструкцию по бухгалтерскому учету исполнения бюджетов, утвержденную приказом Минфина РФ № 15н от 17.02.1999 г., и Инструкцию по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, утвержденную приказом Минфина РФ № 107н от 30.12.1999 г.

Новый План счетов объединил два плана счетов (план счетов по исполнению бюджетов, план счетов бюджетных учреждений) и бюджетную классификацию.

Переход к применению Инструкции по бюджетному учету необходимо осуществить до 1 октября 2005 г. Бухгалтерский учет в соответствии с требованиями утвержденной Инструкции непроизведенных активов (земли, ресурсов недр и пр.), а также начисления доходов бюджетов вводится с 1 января 2006 г.

Инструкция по бюджетному учету устанавливает единый порядок ведения бухгалтерского учета в органах государственной власти, органах управления государственных внебюджетных фондов, органах местного самоуправления, бюджетных учреждениях. Действие Инструкции распространяется на учреждения и организации, создаваемые российскими академиями наук, имеющими государственный статус.

По мнению разработчиков, созданная ими система учета бюджетных средств помимо контроля целевого использования обеспечит оценку эффективности их использования.

Она позволит сформировать единую финансовую отчетность, соответствующую требованиям международных стандартов, и на ее основе получить, не прибегая к дополнительным расшифровкам, полную, прозрачную консолидированную отчетность по всем бюджетным средствам путем сведения разных форм бухгалтерской отчетности. В отчетности будут отражены не только поступления, но и эффективность использования бюджетных средств, а также финансовый результат.

Новая система учета вытекает из новой бюджетной политики расходов, которая определена в послании Президента Российской Федерации на 2004 год: "Государство должно отказаться от сметного финансирования бюджетной сети и прямого предоставления значительной части бюджетных услуг и перейти к принципу их оплаты в соответствии с получаемыми обществом результатами". Поставлена задача не просто использовать выделенные бюджетные средства, а использовать их как можно эффективнее. Планирование и выделение бюджетных средств должно основываться ожидаемым результатом. Предусмотрено, что планирование и прогнозирование будут осуществляться на среднесрочную перспективу (3 года), а не на год, как это происходит сейчас. Среднесрочное планирование обусловлено объективной необходимостью бюджетирования определенных программ в течение нескольких учетных финансовых периодов (программно-целевое планирование бюджета). Трехлетний бюджет стоит утверждать каждый год: два года из трех принимается из ранее спланированных, и один год — добавляется новый. Такую скользящую трехлетку планируется принимать с 2006 г.

Необходимость реформирования системы бюджетного учета объясняется также требованиями Бюджетного кодекса Российской Федерации. Так, ст. 240 гласит: "Все доходы бюджета, источники финансирования дефицита бюджета, расходы бюджета, а также операции, осуществляемые в процессе исполнения бюджета, подлежат бюджетному учету, основывающемуся на едином Плане счетов".

**ПЛАН СЧЕТОВ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА**

В Плате счетов выделяются балансовые и забалансовые счета. Предусмотрено 16 забалансовых счетов (коды 01 – 16).

Номер балансового счета Плате счетов состоит из двадцати шести разрядов. При формировании номера счета используется следующая структура:

**1–17 разряд** — код классификации доходов, ведомственной, функциональной классификации расходов бюджетов, классификации источников финансирования дефицита бюджетов;

**18 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;

**19–21 разряд** — код синтетического счета (всего синтетических счетов 34, см. табл.1);

**22-23 разряд** — код аналитического счета;  
**24-26 разряд** — код Классификации операций сектора государственного управления.

Разряды 18–23 образуют Код счета бюджетного учета.

Органам государственной власти, органам управления государственных внебюджетных фондов, органам управления территориальных государственных внебюджетных фондов, органам местного самоуправления разрешается введение в код аналитического счета Плате счетов разрядов для получения дополнительной информации, необходимой внутренним пользователям.

Балансовые счета в Плате счетов объединены в пять разделов:

1. Нефинансовые активы.
2. Финансовые активы.
3. Обязательства.
4. Финансовый результат.
5. Санционирование расходов бюджета.

Таблица 1

**Содержание разделов Плате счетов бюджетного учета**

Раздел		Код и название синтетического счета (разряды кода номера счета 19-21)
Номер	Наименование	
1.	Нефинансовые активы	101 "Основные средства" 102 "Непроизведенные активы" 103 "Нематериальные активы" 104 "Амортизация" 105 "Материальные запасы" 106 "Вложения в нефинансовые активы" 107 "Нефинансовые активы в пути"
2.	Финансовые активы	201 "Денежные средства учреждения" 202 "Средства на счетах бюджетов" 203 "Средства на счетах органов, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджетов" 204 "Финансовые вложения" 205 "Расчеты с дебиторами по доходам" 206 "Расчеты по выданным авансам" 207 "Расчеты с дебиторами по бюджетным ссудам и кредитам" 208 "Расчеты с подотчетными лицами" 209 "Расчеты по недостачам" 210 "Расчеты с прочими дебиторами" 211 "Внутренние расчеты по поступлениям в бюджет между органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения бюджетов" 212 "Внутренние расчеты по выбытию средств из бюджета между органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения бюджетов"
3.	Обязательства	301 "Расчеты с кредиторами по долговым обязательствам" 302 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" 303 "Расчеты по платежам в бюджеты" 304 "Прочие расчеты с кредиторами" 305 "Расчеты по невыясненным поступлениям в органах, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджетов" 306 "Расчеты по выплате наличных денег органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения бюджетов" 307 "Расчеты по операциям единого счета бюджета в органах, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджетов"

Наименование счета	Номер счета										
	код										
	ведомственной, функциональной классификации	источника финансирования	синтетического счета			аналитического счета			классификации операций сектора государственного управления		
			17	18	19	20	21	22	23	24	25
номер разряда											
	1-17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	
<b>Библиотечный фонд</b>	0	0	1	0	1	0	7	0	0	0	
Увеличение стоимости библиотечного фонда	0	0	1	0	1	0	7	3	1	0	
Уменьшение стоимости библиотечного фонда	0	0	1	0	1	0	7	4	1	0	
<b>Мягкий инвентарь</b>	0	0	1	0	1	0	8	0	0	0	
Увеличение стоимости мягкого инвентаря	0	0	1	0	1	0	8	3	1	0	
Уменьшение стоимости мягкого инвентаря	0	0	1	0	1	0	8	4	1	0	
<b>Драгоценности и ювелирные изделия</b>	0	0	1	0	1	0	9	0	0	0	
Увеличение стоимости драгоценностей и ювелирных изделий	0	0	1	0	1	0	9	3	1	0	
Уменьшение стоимости драгоценностей и ювелирных изделий	0	0	1	0	1	0	9	4	1	0	
<b>Прочие основные средства</b>	0	0	1	0	1	1	0	0	0	0	
Увеличение стоимости прочих основных средств	0	0	1	0	1	1	0	3	1	0	
Уменьшение стоимости прочих основных средств	0	0	1	0	1	1	0	4	1	0	
Уменьшение стоимости нематериальных активов	0	0	1	0	3	0	1	4	2	0	
<b>Амортизация</b>	0	0	1	0	4	0	0	0	0	0	
<b>Амортизация жилых помещений</b>	0	0	1	0	4	0	1	0	0	0	
Уменьшение стоимости жилых помещений за счет амортизации	0	0	1	0	4	0	1	4	1	0	
<b>Амортизация нежилых помещений</b>	0	0	1	0	4	0	2	0	0	0	
Уменьшение стоимости нежилых помещений за счет амортизации	0	0	1	0	4	0	2	4	1	0	
<b>Амортизация сооружений</b>	0	0	1	0	4	0	3	0	0	0	
Уменьшение стоимости сооружений за счет амортизации	0	0	1	0	4	0	3	4	1	0	
<b>Амортизация машин и оборудования</b>	0	0	1	0	4	0	4	0	0	0	
Уменьшение стоимости машин и оборудования за счет амортизации	0	0	1	0	4	0	4	4	1	0	
<b>Амортизация транспортных средств</b>	0	0	1	0	4	0	5	0	0	0	
Уменьшение стоимости транспортных средств за счет амортизации	0	0	1	0	4	0	5	4	1	0	
<b>Амортизация производственного и хозяйственного инвентаря</b>	0	0	1	0	4	0	6	0	0	0	
Уменьшение стоимости производственного и хозяйственного инвентаря за счет амортизации	0	0	1	0	4	0	6	4	1	0	
<b>Амортизация нематериальных активов</b>	0	0	1	0	4	0	7	0	0	0	
Уменьшение стоимости нематериальных активов за счет амортизации	0	0	1	0	4	0	7	4	2	0	
<b>Вложения в нефинансовые активы</b>	0	0	1	0	6	0	0	0	0	0	
<b>Капитальные вложения в основные средства</b>	0	0	1	0	6	0	1	0	0	0	
Увеличение капитальных вложений в основные средства	0	0	1	0	6	0	1	3	1	0	
Уменьшение капитальных вложений в основные средства	0	0	1	0	6	0	1	4	1	0	
<b>Капитальные вложения в нематериальные активы</b>	0	0	1	0	6	0	2	0	0	0	
Увеличение капитальных вложений в нематериальные активы	0	0	1	0	6	0	2	3	2	0	
Уменьшение капитальных вложений в нематериальные активы	0	0	1	0	6	0	2	4	2	0	
<b>Капитальные вложения в произведенные активы</b>	0	0	1	0	6	0	3	0	0	0	
Увеличение капитальных вложений в произведенные активы	0	0	1	0	6	0	3	3	3	0	
Уменьшение капитальных вложений в произведенные активы	0	0	1	0	6	0	3	4	3	0	
<b>Изготовление материалов, готовой продукции (работ, услуг)</b>	0	0	1	0	6	0	4	0	0	0	
Увеличение стоимости изготовления материалов, готовой продукции (работ, услуг)	0	0	1	0	6	0	4	3	4	0	
Уменьшение стоимости изготовления материалов, готовой продукции (работ, услуг)	0	0	1	0	6	0	4	4	4	0	

## НАПРАВЛЕНИЯ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА, ПОДВЕРГШИЕСЯ ИЗМЕНЕНИЯМ

Инструкцией по бюджетному учету предусмотрено, что учет доходов и расходов бюджетов будет вестись с использованием метода начисления.

Вводится учет произведенных активов (земли, ресурсов недр и прочих произведенных активов).

В число объектов учета включен такой показатель, как финансовый результат учреждения (табл. 1), определяемый сопоставлением суммы начисленных расходов учреждения с суммами начисленных доходов учреждения. Кредитовый остаток по счету отражает положительный результат от деятельности учреждения, а дебетовый остаток – отрицательный результат.

Существенно меняется методика учета основных средств и нематериальных активов. В соответствии с Инструкцией расчет амортизации основных средств и нематериальных активов делается ежемесячно, а сумма начисленной амортизации относится на расходы учреждения (счетов, похожих на действующие до 1 января 2005 г. счета 250 "Фонд в основных средствах", 251 "Фонд в нематериальных активах", в новом Plane счетов не имеется). Введен счет "Вложения в нефинансовые активы" (табл. 2), на котором формируется первоначальная стоимость вводимых в эксплуатацию объектов.

Отсутствует понятие МБП (имущество, которое считалось МБП, по МСФО учитывается в составе основных средств).

Каждому объекту основных средств, независимо от того, находится ли он в эксплуатации, в запасе или на консервации, присваивается уникальный инвентарный порядковый номер (исключение — объекты стоимостью до 1000 рублей (включительно), а также мягкий инвентарь, посуда (независимо от стоимости)).

По объектам основных средств и нематериальных активов амортизация начисляется в следующем порядке:

- на объекты стоимостью до 1000 рублей включительно амортизация не начисляется;
- на объекты стоимостью от 1000 рублей до 10000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию;
- на объекты стоимостью свыше 10000 рублей амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными нормами.

Расчет годовой суммы амортизации основных средств и нематериальных активов стоимостью свыше 10000 руб. производится линейным способом, исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств и нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из их срока полезного использования. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизации устанавлива-

ются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности учреждения).

В течение отчетного года амортизация на основные средства и нематериальные активы начисляется ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы.

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизации не приостанавливается, кроме случаев перевода его на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

Начисление амортизации на объекты основных средств и нематериальных активов начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета или его выбытия в связи с уступкой (утратой) учреждением исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (для объектов нематериальных активов).

Начисление амортизации на объекты основных средств и нематериальных активов прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета.

В соответствии с Инструкцией сокращено количество регистров бухгалтерского учета. Предусмотрены следующие регистры:

- Журнал операций по счету "Касса";
- Журнал операций по банковскому счету;
- Журнал операций расчетов с подотчетными лицами;
- Журнал операций расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- Журнал операций расчетов с дебиторами по доходам;
- Журнал операций расчетов по заработной плате, денежному довольствию и стипендиям;
- Журнал операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов;
- Журнал по прочим операциям;
- Главная книга.

Выходные формы регистров бюджетного учета в условиях автоматизации учета должны ежемесячно выводиться на бумажные носители. При этом допускается отличие выходной формы документа (машинограммы) от формы документа, утвержденной Минфином РФ, при условии, что показатели в выходных формах документов содержат показатели регистров, предусмотренных Инструкцией по бюджетному учету и утверждающим документом соответствующего органа, организующего исполнение бюджета. По Инструкции, действующей до 1 января 2005 г., отличие выходной формы не допускалось.

**Анна ЧЕРНЮК,  
доцент БГЭУ**