

## **Егорченко Т.И. ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ РАСХОДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ**

Бюджетные учреждения относятся к неприбыльным и это определяет их основные отличия от хозрасчетных организаций. Цель их деятельности – не получение прибыли, а предоставление нематериальных услуг. Результаты их деятельности не являются материальными ценностями и не приносятся на склад, здесь отсутствует понятие производственного брака и сопоставления осуществленных затрат с полученными результатами. Получение отрицательного результата тоже может рассматриваться как результат.

Бюджетные учреждения являются составной частью бюджетной системы страны и принимают участие в выполнении бюджета путем выполнения сметы доходов и расходов [1]. Они не наделяются оборотными средствами, а потому их финансовое состояние определяется своевременностью и полнотой поступления ассигнований из соответствующих бюджетов. При недостаточном финансировании из государственного и местных бюджетов особая роль отводится специальному фонду, его формированию и использованию.

Исходя из этих и других особенностей, учет расходов деятельности, а также контроль за их осуществлением, выходит на первоочередное место в бухгалтерском учете бюджетных организаций.

Проблемы бухгалтерского учета бюджетных учреждений рассмотрены в работах многих отечественных экономистов С. Ф. Голова [6], И. Т. Ткаченко [9], Р.Т. Джогги [5] и др. Свой вклад в освещение этой области бухгалтерского учета внесли и специалисты Управления Государственного казначейства [8]. Различные проблемы учета выносились и на страницы научно – практического журнала «Учет и аудит» [10]. В большинстве работ бюджетный бухгалтерский учет отображается как инструмент обеспечения централизованного управления деятельностью таких организаций, усовершенствование контроля за расходованием бюджетных средств.

Целью данной статьи является определение методических подходов к формированию расходов за счет различных фондов.

В бюджетных учреждениях все расходы учитываются в соответствии с бюджетной классификацией, утвержденной приказом Министерства финансов Украины [2]. Все расходы подразделяются на кассовые и фактические. Кассовыми расходами считаются все суммы, выданные (перечисленные) с текущих, регистрационных счетов. В бухгалтерском учете для учета кассовых расходов отдельного счета на предусмотрено, поскольку данные расходы совпадают с кредитом счетов 31 «Счета в банках» и 32 «Счета в казначействе».

Фактическими расходами считаются все действительные затраты бюджетного учреждения для выполнения сметы, оформленные соответствующими первичными документами.

В бюджетных организациях расходы осуществляются за счет средств, поступивших из бюджета (общего фонда сметы), а также за счет внебюджетных средств (специального фонда). Планом счетов [3] для учета фактических расходов за счет средств общего фонда предусмотрен счет 80 «Расходы общего фонда», к которому открываются такие субсчета:

- 801 «Расходы из государственного бюджета на содержание учреждения и другие мероприятия»;
- 802 «Расходы из местного бюджета на содержание учреждения и другие мероприятия»;
- 803 «Расходы сельских, поселковых и городских (городов районного подчинения) бюджетов».

По дебету этих субсчетов отражаются суммы фактических расходов, произведенных в течение года за счет средств, полученных из соответствующих бюджетов и предусмотренные сметой данного учреждения, с кредитом следующих счетов:

23 «Материалы и продукты питания» - на стоимость израсходованных материалов и продуктов питания;

66 «Расчеты по оплате труда» - на сумму начисленной заработной платы, стипендий;

65 «Расчеты по страхованию» - на сумму начисленных сборов в Пенсионный фонд, в Государственный фонд содействия занятости населения на случай безработицы и др.

В конце года расходы списываются с кредита субсчетов 801, 802 в дебет субсчета 431 «Результат исполнения смет по общему фонду», а с кредита счета 803 в дебет субсчета 421 «Результаты исполнения сельских, поселковых и городских бюджетов» [4].

Оплата расходов за счет средств специального фонда осуществляется со специальных регистрационных счетов, открытых в органах Государственного казначейства Украины.

Основанием для осуществления расходов являются платежные поручения, представленные бюджетной организацией, а также документы, подтверждающие целевое направление средств (счета, счета-фактуры, накладные, товарно-транспортные накладные, договоры, акты выполненных работ, тендерная документация и т.п.). Оплата счетов производится только при наличии в органе государственного казначейства зарегистрированных обязательств и остатка средств на специальном регистрационном счете бюджетной организации [7].

Из всего вышесказанного следует, что все расходы учреждения должны быть четко разграничены по источникам их покрытия. И, если расходование бюджетных средств ограничено целевыми поступлениями

из бюджетов, то расходы за счет средств специального фонда состоят из расходов различных подразделений, деятельность которых и обеспечивает поступление в организацию средств из других источников. Средства, которые бюджетные учреждения получают помимо бюджетного финансирования, называются собственными поступлениями. К собственным поступлениям бюджетных учреждений относятся средства, получаемые от предоставления платных услуг, реализации продукции, изготовленной учебными мастерскими, хозяйствами или от производственной деятельности и т.д. При функционировании организации все доходы специального фонда, полученные в результате деятельности различных ее подразделений, собираются на счете 72 «Доходы специального фонда». Учет средств, полученных каждым из подразделений в отдельности, можно организовать с помощью соответствующих субсчетов.

Учет фактических расходов специального фонда ведется на счете 81 «Расходы специального фонда». На соответствующих субсчетах ведется учет расходов каждого из подразделений, за счет деятельности которых и формируется специальный фонд. Однако в процессе функционирования бюджетной организации часто возникают ситуации, когда невозможно четкое разделение расходов по центрам их возникновения. Очень часто сотрудники бюджетной организации работают одновременно в нескольких подразделениях этой организации, внося свой вклад в формирование доходов и расходов специального фонда. Так, например, работник учреждения, работающий одновременно в двух разных подразделениях, едет в командировку решать общие вопросы. На какой субсчет отнести возникающие расходы? Как определить, на решение вопросов какого подразделения потрачено больше времени и, соответственно, средств?

На сегодняшний день подобные спорные вопросы решаются, в основном, на уровне руководителей подразделений. Методики распределения аналогичных затрат нет. Для бюджетных учреждений этот вопрос является актуальным прежде всего потому, что недостаточное финансирование общего фонда перекладывает часть проблем, решение которых должно из него финансироваться на «плечи» специального фонда.

Особенностью учета расходов бюджетных учреждений является также и то, что для каждого из подразделений, самостоятельно зарабатывающих средства, необходимо организовать отдельный учет доходов и расходов специального фонда. Одновременно по организации в целом необходимы обобщенные данные по всем подразделениям. Это требует открытия отдельных субсчетов, что создает дополнительную нагрузку на специалистов, занимающихся учетом.

Поставленные проблемы выявляют слабые стороны методики формирования кассовых и фактических расходов бюджетных учреждений, задают направление для работы научных и практических специалистов по бухгалтерскому учету.