

УДК 336.132



**Комарова Галина Петровна**  
кандидат экономических наук, доцент,  
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,  
Байкальский государственный университет,  
г. Иркутск, Российская Федерация,  
e-mail: komarovagp@bgu.ru



**Власова Екатерина Александровна**  
магистрант,  
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,  
Байкальский государственный университет,  
г. Иркутск, Российская Федерация,  
e-mail: eka2807@yandex.ru

### **УЧЕТ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, ПРИНИМАЕМЫХ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ЗАКУПОЧНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КАЗЕН- НЫМ УЧРЕЖДЕНИЕМ**

**Аннотация.** В статье обосновывается целесообразность закрепления в учетной политике дополнительных инструментов внутреннего финансового контроля в виде еженедельного отчета об освоении и остатках лимитов бюджетных обязательств, взаимосвязь участников бюджетного процесса при освоении лимитов бюджетных обязательств, контрактные и бюджетные правоотношения, освоение бюджетных средств казенным учреждением через конкурсные процедуры, отражение фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета.

**Ключевые слова:** учетная политика, бюджетные обязательства, лимиты бюджетных обязательств, финансовый контроль, контрактная система, санкционирование расходов.

Статья издана по результатам проведенной III Международной научно-практической конференции «Развитие малого предпринимательства в Байкальском регионе» в рамках Всемирной недели Предпринимательства, кафедра Экономики предприятий и предпринимательской деятельности (ФГБОУ ВО Байкальский государственный университет, Иркутск, Российская Федерация, 20.11.2020 г.).

**Galina P. Komarova**  
PhD in Economics, Associate Professor,  
Department of Finance and Financial Institutions,

*Baikal State University,  
Irkutsk, Russian Federation,  
e-mail: komarovagp@bgu.ru*

*Ekaterina A. Vlasova  
Master's Degree Student,  
Department of Finance and Financial Institutions,  
Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation,  
e-mail: eka2807@yandex.ru*

### **CONSIDERATION OF COMMITMENTS ACCEPTED BY A GOVERNMENT AGENCY WHEN CARRYING OUT PROCUREMENT ACTIONS**

**Abstract.** The article substantiates the relevance of consolidation of additional instruments of internal financial control in the accounting procedure in the form of a weekly report of budget spending and budget obligation limits, interaction of the participants of the budgeting process when implementing budget obligation limits, legal contract and budgetary relations, implementing budgetary funds by a government agency via tendering procedures, reflection of economic activities on the accounts.

**Key words:** accounting policy, budget commitments, budget obligation limits, financial control, contract system, expense approval.

В настоящее время российский бухгалтерский учет переживает этап активных реформ, что особенно ярко проявляется в реформировании учетной деятельности организаций государственного сектора. Для того чтобы достичь повышения уровня достоверности учетной информации данных учреждений, принимаются и вводятся новые стандарты бухгалтерского учета, которые должны в значительной степени оказать влияние на информационно-аналитическое обеспечение деятельности организаций государственного сектора [6, 7, 8, 10].

Целью исследования является изучение финансово-правовой природы таких экономических категорий как «бюджетные обязательства», «лимиты бюджетных обязательств», «санкционирование расходов», установление их взаимовлияния на стадиях бюджетного процесса при формировании, утверждении и исполнении бюджета казённого учреждения через осуществление конкурсных процедур, регламентированных законодательством о контрактной системе.

Для достижения указанных целей были поставлены следующие задачи: проанализировать экономические категории бюджетного права, непосредственно связанные с бюджетом, санкционированием бюджета, стадиями бюджетного процесса, бюджетными обязательствами и бюджетными ассигнованиями, лимитами бюджетных обязательств; выявление особенностей при исполнении бюджета казённым учреждением через осуществление конкурсных

процедур, регламентированных законодательством РФ о контрактной системе; подготовить предложения по совершенствованию внутреннего финансового контроля при исполнении бюджета казённым учреждением.

Методологическую базу исследования составили следующие методы: общенаучные методы (описание, формализация, анализ, обобщение); частнонаучные методы (сравнительно-правовой, формально-юридический).

Нормативно-правовую основу составили Гражданский (ГК) и Бюджетный кодексы (БК) РФ, российские законодательные акты в области бюджетного и финансового учета. В работе также использованы научные труды отечественных авторов, рассматривающие вопросы процесса финансирования, исполнения бюджета, применение федерального закона № 44 «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» при расходовании бюджета для нужд казённого учреждения.

Полученные результаты. Программа реформирования и развития бухгалтерского учета затрагивает казённые учреждения разных отраслей экономики нашей страны, для которых определен единый порядок организации бухгалтерского учета, установленный Министерством финансов. Базовые требования и правила ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации определяет Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», предусматривающий единые требования и распространяющий свое действие на казённые учреждения, которые формируют свою учетную политику, осуществляют внутренний контроль, применяют счета, приведенные в нормативных актах, регулирующих бухгалтерский учет.

Основные условия, объективные и субъективные факторы, обеспечивающие работу учетной системы, ее эффективность в ходе ведения бухгалтерского учета, устанавливаются в соответствии с законодательством в Приказе по учетной политике казённого учреждения [2]. Разработка практических методик, методологическое обоснование выделения специальных областей знаний в отдельные научные направления позволяют выявить проблемы становления и развития закупочной деятельности как самостоятельной области знаний с одной стороны и функции управления организацией с другой стороны [4]. Конкурентоспособная система закупок является атрибутом рыночной экономики и развивается вместе с ней. Именно поэтому в России, имея богатую историю развития, конкурсные торги, исчезнувшие вместе с рыночными отношениями, возродились именно тогда, когда перспективы развития российской экономики стали непосредственно связаны с формированием цивилизованных рыночных отношений. В этой связи новые подходы в управлении ресурсами государства, проявились в реализации концепции эффективного использования бюджетных средств [5]. Принятие Федерального закона № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», закладывает новые начала построения системы закупок, а также выступает в качестве одного из самых огромных резервов для экономии бюджетных средств [3]. В законодательстве Российской

Федерации понятие и специальная правоспособность казенного учреждения предусмотрена статьей 6 БК РФ, статьями 120, 296 ГК РФ. Казённое учреждение является экономическим субъектом, финансовое обеспечение которого осуществляется за счет распределения и доведения главным распорядителем (как правило вышестоящим ведомством) целевого ассигнования в пределах лимита.

Согласно статье 6 БК РФ: «Лимит бюджетных обязательств - объем прав в денежном выражении на принятие казенным учреждением бюджетных обязательств и (или) их исполнение в текущем финансовом году (текущем финансовом году и плановом периоде)». Иными словами, лимит бюджетного обязательства — финансовый показатель, отражающий предельную сумму бюджетных денежных средств, которую вправе использовать казенное учреждение в рамках своей деятельности по целевому назначению. Освоение доведённого лимита бюджетных обязательств в казённом учреждении осуществляется с применением конкурсных процедур, предусмотренных федеральным законом №44 -ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд». Усматривается последовательность взаимосвязанных действий участников бюджетного процесса при исполнении бюджета, которые отражаются соответствующими записями на счетах бухгалтерского учета, например, приобретение казённым учреждением материальных запасов или основных средств через конкурсную процедуру подразумевает дальнейший бухгалтерский учет соответствующей закупки и принятие к учету объекта закупки – основное средство, материалы.

Законодательство о закупочной деятельности обязывает государственного заказчика, которым выступает казённое учреждение, при размещении извещения о проведении, например, аукциона, принимать бюджетное обязательство. В соответствии со статьей 6 БК РФ: «Бюджетные обязательства - расходные обязательства, подлежащие исполнению в соответствующем финансовом году». Данная мера необходима, чтобы потенциальный поставщик видел, что у государственного заказчика есть определенный объем прав для проведения закупки и что данная закупка законна. Принятое бюджетное обязательство еще не означает заключение контракта, но находит свое отражение на счетах бухгалтерского учета. Принятие бюджетных обязательств государственными учреждениями осуществляется с применением счета 0 502 01 000 (принятые обязательства) по Единому плану счетов, утвержденному приказом Минфина РФ от 01.12.2010 № 157н. Проводки по кредиту счета 0 502 01 000, имеющие отношение к принятию бюджетных обязательств, могут корреспондировать, с дебетом счета 0 501 00 000 (лимиты обязательств). В зависимости от конкретной хозяйственной операции в регистрах бухгалтерского учета отражаются проводки с использованием счетов, формируемых с учетом установленных правил. В числе самых распространенных хозяйственных операций казённых учреждений, которые соответствуют ранее принятым бюджетным обязательствам: оплата работ и услуг, оказываемых сторонними организациями. Но это,

если речь ведется об уже состоявшейся процедуре, заключенном контракте и этапе его исполнения.

Одной из наиболее актуальных проблем бухгалтерского учета в России является приведение существующей в стране системы бухгалтерского учета в соответствие требованиям рыночной экономики и международным стандартам [1], поэтому вопросы взаимовлияния закупочной деятельности и бухгалтерского учета в казенном учреждении являются не урегулированными в полной мере. Закон не обязывает казённое учреждение в учетной политике расписывать счета учета, на которых отражается санкционирование расходов, порядок осуществления закупок для нужд учреждения, круг ответственных лиц, в случае превышения лимитов бюджетных обязательств, срок, в течение которого после принятия бюджетного обязательства должен заработать механизм осуществления закупки и порядок работы, если это совпало с отчетной датой. Следует отметить, что и положение о контрактной службе казённого учреждения, которое разрабатывается в соответствии с федеральным законом 44-ФЗ не раскрывает эти вопросы. Анализ карты внутреннего финансового контроля казённого учреждения, которая разрабатывается в соответствии с действующим законодательством, утверждается приказом начальника казённого учреждения на соответствующий финансовый год, также не предусматривает ни алгоритм контроля за контрактной службой, бухгалтерией, финансовым отделом либо за должностным лицом, по работе с доведенными лимитами бюджетных обязательств, ни круга лиц, ответственных за формирование бюджетных обязательств и аннулирование бюджетного обязательства в случае необходимости. Правильно разработанная учетная политика для целей бухгалтерского учета, налогообложения и договорная политика экономического субъекта являются эффективным инструментарием управления процессом ведения учета и составления отчетности, финансового и налогового планирования его деятельности [9]. Положения, закрепленные в учетной политике экономического субъекта, способны обеспечить высокую достоверность и информативность отчетных данных, прозрачность деятельности казённого учреждения для разных групп пользователей отчетности, оптимизацию проводимой работы и принятие обоснованных решений.

Подробная регламентация в учетной политике казённого учреждения вопросов определения механизма работы с лимитами бюджетных обязательств, принятыми бюджетными обязательствами, круга лиц, ответственных за своевременность осуществления закупки, после принятия бюджетного обязательства, случаи его аннулирования, порядка работы и уважительность причин, когда принятие бюджетного обязательства выпало на отчетную дату, раскрытие счетов по статьям «Санкционирование расходов» станет дополнительным, всесторонним и систематическим контролем, как со стороны государства, так и самих казенных учреждений - получателей бюджетных средств. Эффективное использование бюджетных средств обязывает вести строгий



учет всех бюджетных и внебюджетных средств, получаемых на финансирование своей деятельности, и данные способы позволят осуществлять систематический контроль за их целевым и экономным использованием.

Оценка эффективности использования бюджетных средств основана на экономии, следует отметить, что такая экономия не всегда оправдана и приводит к закупке материалов, имущества с наименьшей стоимостью, но низкого качества. Казённое учреждение не всегда может это учесть.

Учетная политика является базой, формирующей и обобщающей всю учетную информацию, выполнение отдельных контрольных функций способствует достижению целей и задач, стоящих перед казённым учреждением. В целях установления законности составления и исполнения бюджетов бюджетной системы РФ в отношении расходов, связанных с осуществлением закупок, достоверности бухгалтерского учета таких расходов и отчетности в соответствии с федеральным законом 44-ФЗ, Бюджетным кодексом РФ и принимаемыми на их основании нормативными правовыми актами РФ, предлагаем закрепить в учетной политике дополнительную форму внутреннего финансового контроля, в виде еженедельного отчета об остатках исполнения лимитов бюджетных обязательств в разрезе кодов бюджетной классификации. Это позволит осуществлять непрерывный анализ затрат, связанных с закупкой товаров, работ и услуг, рассчитанных на основе потребности казённого учреждения, который не должен превышать объем лимитов бюджетных обязательств, доведенных до казенного учреждения как получателя средств соответствующего бюджета. Указанная форма контроля позволит исключить управленческие ошибки, избежать нарушения, административную ответственность, например, за принятие бюджетных обязательств в размерах, превышающих утвержденные бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств. Заключение государственных контрактов сверх доведенных лимитов бюджетных обязательств грозят учреждению штрафом в размере, предусмотренном статьей 15.15.10 КоАП РФ, к тому же такая сделка может быть признана недействительной и расторгнута на основании п. 5 ст. 161 БК РФ. Судебная практика по данному правонарушению обширна.

Подразделению казённого учреждения, ответственному за результаты выполнения внутренних бюджетных процедур, в целях усиления эффективности организации и проведения контроля, предлагаем добавить в перечень операций, закрепленных в карте внутреннего финансового контроля, проведение еженедельного учета, сбора и анализа сведений об исполнении государственных контрактов, заключенных в пределах доведенных лимитов бюджетных обязательств. Результаты проделанной работы оформлять отчетом для руководителя. Данная мера позволит осуществлять непрерывный контроль оборотов и сальдо с контрагентами сразу по всем счетам взаиморасчетов в разрезе договоров, обеспечит своевременное размещение информации об исполнении контракта в Единой информационной системе в сфере закупок, гарантирует возврат обеспечения исполнения контракта и (или) обеспечение гарантийных

обязательств, который был предоставлен поставщиком (подрядчиком, исполнителем) в виде денежных средств на стадии заключения государственного контракта после проведения конкурсной процедуры. Согласно ч. 27 ст. 34 Закона № 44-ФЗ: срок возврата устанавливается в контракте, он не должен превышать 30 дней (15 дней, если закупка проводилась только среди СМП и СОНКО) с даты исполнения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) своих обязательств. Часть 3 статьи 7.30 КоАП РФ предусматривает наложение административного штрафа на должностных лиц и юридических лиц за неразмещение в Единой информационной системе в сфере закупок информации и документов, размещение которых предусмотрено в соответствии с законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок.

**Выводы.** На сегодняшний день бюджетополучатели, являющиеся сторонами контрактных и бюджетных правоотношений, имеют достаточно правовых возможностей, с помощью которых должно быть реализовано соблюдение законности и правопорядка в финансовой сфере. Осуществление всестороннего контроля бухгалтерской службой за информацией, формируемой структурными подразделениями казённого учреждения, самостоятельная разработка методического обеспечения контроля, путем внедрения документального сопровождения бюджетных процедур от этапа планирования бюджетных средств до реагирования со стороны руководства на результаты показателей, анализа санкционирования расходов, освоения лимитов бюджетных обязательств, исполнения государственных контрактов, гарантирует согласованность действий участников данного процесса, а также правильность составления и представления бухгалтерской отчетности.

Для обеспечения контроля за использованием бюджетных средств следует отметить положительный опыт централизации закупок, установленный статьей 26 Закона о контрактной системе, который позволяет возложить функции по проведению закупки на один государственный орган либо казённое учреждение. Это позволит оптимизировать и усилить методы и формы финансового контроля, минимизирует нарушения законодательства в бюджетной сфере, законодательства в сфере закупок, привлечения к административной ответственности и наложении штрафов.

### **Список использованной литературы**

1. Головина Т. А. Управленческий учет и анализ на предприятиях мясной и молочной промышленности при переходе на международные стандарты финансовой отчетности / Т. А. Головина. — URL: <https://www.dissercat.com>.
2. Ёлгина Е. А. Формирование и раскрытие изменений учетной политики / Е. А. Ёлгина // URL: <https://www.dissercat.com>.
3. Курц Н. А. Заключение договоров о государственных и муниципальных закупках / Н. А. Курц. — URL: <https://www.dissercat.com>.
4. Самарина Л. Б. Управленческий анализ деятельности организации: содержание и методика проведения / Л. Б. Самарина. — URL: <https://www.dissercat.com>.

5. Селяметов А. М. Совершенствование рыночных механизмов осуществления госзакупок в России / А. М. Селяметов. — URL: <https://www.dissercat.com>.

6. Станков А. П. Повышение информационно-контрольных качеств бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Министерства обороны Российской Федерации: На примере воинской части / А. П. Станков. — URL: <https://www.dissercat.com>.

7. Пащенко Т. В. Реформирование системы бухгалтерского учета в государственном секторе / Т. В. Пащенко, А. А. Саначева // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. — 2018. — № 20. — URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PKBO&n=34660#002640173290912351>.

8. Чулков А. С. Нормирование закупок для государственных и муниципальных нужд как элемент системы повышения эффективности бюджетных расходов / А. С. Чулков // Финансовая аналитика: проблемы и решения. — 2016. — № 11. — С. 52–62.

9. Макарова Н. Н. Концепции формирования учетной политики экономических субъектов [Электронный ресурс] / Н. Н. Макарова. — URL: <https://www.dissercat.com>.

10. Мигачев Ю. И. Теоретико-правовые основы государственного контроля (административные и финансовые аспекты) / Ю. М. Мигачев, И. А. Муравьев // Актуальные проблемы российского права. — 2017. — №3.