

Учет и контроль целевого финансирования ЗАО «Иркутские семена»

Буркина К.Ю., студентка 4 курса, Института экономики, управления и прикладной информатики, Иркутский государственный аграрный университет имени А.А. Ежевского, г. Иркутск, Россия. Научный руководитель: Шарапиева И.Г., старший преподаватель кафедры экономики и бухгалтерского учета в АПК, Иркутский государственный аграрный университет имени А.А. Ежевского, г. Иркутск, Россия.

Аннотация. В статье раскрываются особенности бухгалтерского учета бюджетных средств, предоставленных в качестве государственной поддержки сельскохозяйственным организациям и имеющих строго целевой характер использования. Рассматривается определение целевого финансирования с точки зрения бухгалтерского и налогового законодательства Российской Федерации. Раскрываются особенности учета средств, направляемых на финансирование капитальных затрат, то есть затрат, связанных с приобретением основных средств и текущих расходов сельскохозяйственных товаропроизводителей в соответствии с действующим положением по бухгалтерскому учету 13/2000 «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000).

Так же в статье рассмотрены пути совершенствования бухгалтерского учета бюджетных средств, предложенные Заикиной О.П. и Черкасовой Г.В.

Суть изложенных предложений заключается в организации детализированного учета по счету 86 «Целевое финансирование» в разрезе источников поступления бюджетных средств и их назначения (целевого использования).

Ключевые слова: целевое финансирование; бюджетные средства; капитальные затраты; сельское хозяйство.

Accounting and monitoring of targeted financing ZAO Irkutsk seeds

Burkina K.Y., 4th year student of the Institute of Economics, Management and Applied Informatics, Irkutsk State Agricultural University named after A.A Ezhevsky, Irkutsk, Russia. Supervisor: Sharapiyeva I.G., Senior Lecturer of the Department of Economics and Accounting in the AIC, Irkutsk State Agricultural University named after A.A Ezhevsky, Irkutsk, Russia.

Abstract. The article reveals the peculiarities of accounting of budget funds provided as state support to agricultural organizations and have a strictly targeted use. The definition of target financing from the point of view of accounting and tax legislation of the Russian Federation is considered. The peculiarities of accounting of funds allocated for financing of capital costs, ie costs associated with the acquisition of the fixed assets and current expenditures by agricultural producers in accordance with the regulations on accounting 13/2000 "Accounting of state aid" (PBU 13/2000).

Also in article ways of improvement of accounting of budgetary funds offered by Zaikina O. P. and Cherkasova G. V. are considered.

The essence of the stated offers consists in the organization of the detailed account accounting on the account 86 "Target financing" in the context of sources of receipt of budgetary funds and their purpose (target use).

Key words: target financing; budgetary funds; capital expenditures; agriculture.

Сельское хозяйство – одна из системообразующих отраслей экономики нашей страны. В современных условиях хозяйствования развитие аграрного сектора России без государственной поддержки невозможно. Средства, направляемые на поддержку отрасли, носят целевой характер, направленность их использования строго контролируются государственными органами, соответственно, перед получателем бюджетных средств стоит задача организации их качественного учета [3]. Порядок отражения в бухгалтерском учете информации, связанной с получением и использованием средств государственной помощи, регламентируется ПБУ 13/2000 «Учет

государственной помощи» (приказ Минфина России от 16 октября 2000 г. № 92 н (ред. от 18.09.2006)) и Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету государственных субсидий и других видов государственной помощи в сельскохозяйственных организациях (приказ Минсельхоза России от 02.02.2004 № 75). Государственной помощью, в соответствии с ПБУ 13/2000, признается увеличение экономических выгод организации, связанное с поступлением денежных средств или иного имущества от государства

Следует отметить, что конкретное определение целевого финансирования в отечественном бухгалтерском учете отсутствует. Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета для учета доходов и расходов в рамках целевого финансирования используется счет 86 «Целевое финансирование». На данном счете отражается информация о движении средств, поступивших от других организаций и лиц, а также бюджетных средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения. В налоговом учете выделены такие группы целевых средств, как целевые поступления и целевое финансирование (ст. 251 НК РФ).

Так, в соответствии с НК РФ к средствам целевого финансирования относится имущество, полученное и использованное налогоплательщиком строго по назначению, определенного источником целевого финансирования, а также законодательством РФ. Под целевыми поступлениями, согласно НК РФ, понимаются поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно либо на основании решений уполномоченных органов, а также от других организаций и (или) физических лиц и использованные по назначению. Таким образом, отличие данных понятий заключается в природе возникновения средств и целях дальнейшего их использования. Средства целевого финансирования расходуются в соответствии с утверждаемыми сметами. Использование указанных средств не по назначению запрещается. Целевое финансирование – получение средств, использовать которые можно в соответствии с теми

задачами, которые определяет субъект, их выделивший. Тем самым сфера использования таких средств ограничивается определенными требованиями. Лишь при выполнении установленных условий полученные средства становятся собственными для экономического субъекта, а при невыполнении – требуется их обязательный возврат и отражения в учете как кредиторской задолженности.

Основную часть средств целевого финансирования составляют, как правило, средства, получаемые коммерческими организациями в виде государственной помощи в форме субвенций и субсидий, безвозвратных займов, целевого финансирования отдельных мероприятий.

ЗАО «Иркутские семена», как и многие сельскохозяйственные организации региона, является получателем бюджетных субсидий. Сумма полученных бюджетных средств за период 2014-2016 гг. представлена в таблице 1.

Показатели	Год		
	2016	2015	2014
Получено бюджетных средств - всего	9711	20937	15630
в т.ч:			
из федерального бюджета	3254	16541	9677
из регионального бюджета	6457	4396	5953

Таблица 1 – Полученная государственная помощь ЗАО «Иркутские семена» за период 2014-2016 года, тыс. руб.

Как видим из данных таблицы 1 за три года в 2015 году наблюдается наибольшее финансирование из бюджета, что составило 20937 тыс. руб., это на 5307 тыс. руб. больше, чем в 2014 году. В 2016 году финансирование снизилось на 11226 тыс. руб. по сравнению с 2015 годом и составило 9711 тыс. руб. часть средств, полученных из федерального бюджета составляет 33,51 % от общей суммы полученных средств в отчетном году.

В рамках государственной поддержки сельскохозяйственных предприятий в 2016 году в ЗАО «Иркутские семена» были осуществлены следующие программы и мероприятия по развитию растениеводства и животноводства, представленные в таблице 2.

Вид субсидии		Сумма, тыс. руб.		
		всего	в т.ч. за счет	
			федерального бюджета	регионального бюджета
1.	Субсидии на поддержку элитного семеноводства	1039	90	949
2.	Субсидии на поддержку завоза семян для выращивания кормовых культур в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, включая производство продукции растениеводства на низкопродуктивных пашнях	149	105	44
3.	Субсидии на софинансирование расходных обязательств субъектов РФ на оказание несвязанной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей в области растениеводства	2804	1700	1104
4.	Другие субсидии на поддержку в области растениеводства	58	-	58
5.	Субсидии на поддержку племенного животноводства на приобретение свиней	79	-	79
6.	Субсидии на софинансирование расходных обязательств субъектов РФ, связанные с возмещением процентной ставки по инвестиционным кредитам (займам) на развитие, переработку и развитие инфраструктуры и логистического обеспечения рынков продукцией растениеводства	490	334	156
7.	Субсидии на софинансирование расходных обязательств субъектов РФ, связанные с возмещением процентной ставки по краткосрочным кредитам (займам) на развитие, переработку и реализации продукции растениеводства	1676	1025	651
8.	Прочие субсидии	3416	-	3416
	Итого	9711	3254	6457

Таблица 2 – Информация о средствах целевого финансирования ЗАО «Иркутские семена» за 2016 год.

В ЗАО «Иркутские семена» основная часть средств целевого финансирования направлена на финансирование текущих расходов.

В ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» предусмотрено два варианта принятия к учету государственной помощи:

1) поступление денежных средств отражается по мере фактического получения бюджетных средств: Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 86 «Целевое финансирование». Данный вариант применяют сельскохозяйственные организации, использующие упрощенную систему налогообложения (единый сельскохозяйственный налог ЕСХН).

2) бюджетные средства принимаются к бухгалтерскому учету только при соблюдении следующих условий:

- имеется уверенность, что условия предоставления этих средств получателем будут выполнены;

- имеется уверенность, что целевые средства будут получены. В данном случае: Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кредит 86 «Целевое финансирование» - отражается задолженность по средствам целевого финансирования; Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - зачисление суммы субсидии на расчетный счет организации.

Таким образом, в учетной политике коммерческой организации должен быть закреплён выбранный вариант учета целевого финансирования. В ЗАО «Иркутские семена» поступление денежных средств отражается по мере фактического получения бюджетных средств, однако в приказе по учетной политике не отражены условия принятия бюджетных средств.

В целях бухгалтерского учета бюджетные средства направляются на:

- финансирование капитальных расходов, связанных с покупкой, строительством или приобретением внеоборотных активов. Выделение средств может сопровождаться дополнительными условиями, ограничивающими приобретение определенных видов активов, их местонахождение или сроки приобретения и владения;

- финансирование текущих расходов [7].

Порядок бухгалтерского учета финансирования текущих расходов сельскохозяйственной организацией за счет бюджетных средств отражен в таблице 3.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Отражена задолженность по средствам целевого финансирования	76	86.1
Зачислена сумма субсидии на расчетный счет организации	51	76
Отражены расходы, финансируемые за счет бюджетных средств	20	70,69,76,02 и т.д.
Списаны на доходы будущих периодов использованные средства субсидии	86.1	98.2
Учтены в составе доходов средства субсидии по мере признания затрат	98.2	91.1

Таблица 3. Учет средств государственной помощи на финансирование текущих расходов

В случае нецелевого использования бюджетные средства подлежат возврату. Порядок отражения в бухгалтерском учете возврата средств государственной поддержки установлен ПБУ 13/2000, согласно которому сельскохозяйственные организации необходимо сделать в учете исправительные (сторнировочные) записи:

Дебет 86.2 Кредит 98.2- сторнирована сумма полученных бюджетных средств, ранее включенная в состав доходов будущих периодов;

Дебет 98.2 Кредит 91.1 – сторнирована часть бюджетных средств, ранее включенная в состав прочих доходов;

Дебет 86.2 Кредит 51 – отражен возврат бюджетных средств.

Остаток неиспользованных бюджетных средств учитывается на счете 98 «Доходы будущих периодов» до момента фактического использования средств в соответствии с их целевым назначением. В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности, сумма бюджетных средств отражается на субсчете 98.2 «Безвозмездные поступления».

Так как на счете 98 отражаются и другие поступления, в данном случае мы поддерживаем Заикину О.П. и Черкасову Г.В. [6], которые для обособленного

учета бюджетных средств предлагают открыть внутри субсчета 98.2 аналитический счет «Средства целевого финансирования».

В бухгалтерском балансе остаток по счету 98 «Доходы будущих периодов» в соответствии с приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н отражаются в разделе «Краткосрочные обязательства».

Для формирования более прозрачной информации о средствах целевого финансирования предлагаем ЗАО «Иркутские семена» в рабочем плане счетов открыть субсчета в разрезе источников поступления бюджетных средств и их назначения (целевого использования) (аналитических счетов), например:

- 86.1 «Учет средств федерального бюджета»:
 - 86.1.1 «Средства, направляемые на поддержку отрасли животноводства»;
 - 86.1.2 «Средства, направляемые на поддержку отрасли растениеводства»
- 86.2 «Учет средств регионального бюджета»:
 - 86.2.1 «Средства, направляемые на поддержку отрасли животноводства»;
 - 86.2.2 «Средства, направляемые на поддержку отрасли растениеводства»
- 86.3 «Учет средств местного бюджета»:
 - 86.3.1 «Средства, направляемые на поддержку отрасли животноводства»;
 - 86.3.2 «Средства, направляемые на поддержку отрасли растениеводства».

Внутри каждого аналитического счета необходимо дополнительно открыть аналитические счета второго порядка для детального отражения бюджетных средств, направляемых на финансирование капитальных и текущих расходов.

Исходя из предложенных мероприятий, необходимо организовать учет средств целевого финансирования обособленно от других источников, в рабочем плане счетов ввести аналитические счета в разрезе источников поступления бюджетных средств. Кроме этого, целесообразно вести обособленный учет активов, приобретаемых за счет бюджетных средств, в частности при их списании в расход. Расходные документы (накладные, акты на списание материалов и прочие) требуется оформлять отдельно на списание материальных ценностей приобретенных за счет собственных источников и ценностей,

приобретенных за счет средств целевого финансирования. В первичных документах необходимо делать соответствующие пометки. Такой учет позволит, с одной стороны, контролировать целевое использование бюджетных средств, с другой стороны – снизить себестоимость сельскохозяйственной продукции, что сделает ее более конкурентоспособной. К счету 91 «Прочие доходы и расходы», сельскохозяйственным организациям, получающим бюджетные средства, целесообразно в рабочем плане счетов предусмотреть отдельный субсчет, например «Расходы, произведенные за счет средств целевого финансирования». Учет рекомендуется вести в разрезе аналитических счетов, например «Растениеводство», «Животноводство».

Список используемых источников:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.12.2017) [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/850d11e08b0cb09a2318af00f2f0aff805d39c85/
2. Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 N 92н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи" ПБУ 13/2000" [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29296/
3. Приказ Минсельхоза РФ от 02.02.2004 N 75 "Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету государственных субсидий и других видов государственной помощи в сельскохозяйственных организациях" Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_66685/
4. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению // Утверждён приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 №94н (ред. от 08.11.2010)
5. Заикина О.П. Государственная поддержка сельского хозяйства: налоговые и бухгалтерские аспекты // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд: монография. – Оренбург, 2013. – 220с
6. Заикина О.П., Черкасова Г.В. Отраслевые особенности учета бюджетных средств в сельском хозяйстве // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 7, №2 (2015) <http://naukovedenie.ru/PDF/62E VN215.pdf>
7. Заикина О.П. Проблемы учета средств государственной помощи в сельском хозяйстве // Проблемы экономики и управления

- предприятиями, отраслями, комплексами: монография / Е.В. Гагина, Е.Э. Головчанская, К.С. Григорьянц и др. / Под общ.ред. С.С. Чернова. – Книга 25. – Новосибирск: Издательство ЦРНС, 2014. – 284 с.
8. Пестрякова Т.П. Механизм управления ценовой политикой сельскохозяйственного предприятия/ Т.П. Пестрякова // Экономический анализ: теория и практика. 2010. - № 23. - С. 27-31.
 9. Пономарёв М.В. Актуальные проблемы развития сельского хозяйства в Российской Федерации URL: <http://www.juristlib.ru/book3070.html>
 10. Семёнова Н.Н. Проблемы бюджетного финансирования сельского хозяйства в современных условиях URL: <http://www.science-bsea.bgita.ru/2007/ekonom20072/ semenovaprobl.htm>.
 11. Хоружий Л.И. Вопросы анализа эффективности государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей/ Л.И. Хоружий, Н.А. Кокорев, В.А. Матчинов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2008. - №11. - С. 14-17.