

О порядке составления и представления отчетности по средствам бюджетов и средствам от приносящей доходы деятельности

С 1 мая 2010 г. вступила в силу Инструкция о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности по средствам бюджетов и средствам от приносящей доходы деятельности бюджетных организаций, утвержденная постановлением Минфина РБ от 10.03.2010 № 22 (далее – Инструкция № 22).

С этой даты утратило силу Положение о бухгалтерских отчетах организаций, финанси-

руемых из бюджета, утвержденное приказом Минфина РБ от 18.01.1999 № 6 (в ред. постановления Минфина от 30.01.2002 № 13) (далее – Положение № 6).

В таблице ниже приведен перечень форм бухгалтерской отчетности и периодичность их представления с 1 мая 2010 г. (согласно Инструкции № 22) в сравнении с аналогичными данными Положения № 6.

Таблица

Перечень форм бухгалтерской отчетности и периодичность их представления

Перечень форм отчетности и периодичность их представления согласно Положению № 6			Перечень форм отчетности и периодичность их представления согласно Инструкции № 22		
Код ф-мы	Наименование формы	Периодичность	Код ф-мы	Наименование формы	Периодичность
1	2	3	4	5	6
1	Баланс исполнения сметы расходов	годовая, квартальная	1	Бухгалтерский баланс	годовая, квартальная
2	Отчет об исполнении сметы расходов учреждений	годовая, квартальная	2	Отчет об исполнении бюджетной сметы	годовая, квартальная
Прил. к ф. 2	Расходование средств, выделенных из бюджета на эксплуатацию и ремонт межхозяйственных осушительных и оросительных систем и гидросистем	годовая, квартальная			
2-2	Отчет об исполнении сметы расходов на капитальное строительство	годовая, квартальная	2-2	Отчет об исполнении бюджетной сметы на капитальное строительство	годовая, квартальная
Прил. к ф. 2-2	Использование средств, выделенных на финансирование капитальных вложений	годовая, квартальная	Прил. к ф. 2-2	Расходование средств, выделенных на финансирование капитального строительства	годовая, квартальная
1-м (оперативная)	Месячный отчет о расходовании средств, выделенных из республиканского бюджета	месячная	1-М (оперативная)	Месячный отчет о расходовании средств, выделенных из бюджетов	месячная
1-мб (оперативная)	Месячный отчет о расходовании средств, выделенных из бюджета (заполняют организации, финансируемые из местных бюджетов)	месячная			
3-1	Отчет о выполнении плана по штатам и контингентам по органам государственной власти и государственного управления, судебным органам и прокуратуре	годовая, квартальная	3-1	Отчет о выполнении плана по сети, штатам по государственным, судебным органам, органам прокуратуры, исполнительным и распорядительным органам, бюджетным организациям	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-2	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям здравоохранения (параграфы 1, 2)	годовая, квартальная	3-2	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям здравоохранения	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-3	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям здравоохранения (параграфы 3, 4)	годовая, квартальная	3-3	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям здравоохранения	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)

1	2	3	4	5	6
3-4	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям здравоохранения (параграфы 5–26)	годовая, квартальная	3-4	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по прочим организациям здравоохранения	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-5	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям дошкольного образования (параграф 1)	годовая, квартальная	3-5	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по учреждениям образования	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-6	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям общего образования (параграфы 2, 4)	годовая, квартальная	3-6	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по учреждениям образования по подготовке кадров	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-7	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по учебно-воспитательным организациям специального назначения (параграфы 5, 6, 8)	годовая, квартальная	3-7	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по учреждениям, обеспечивающим повышение квалификации и переподготовку кадров	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-8	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по детским домам всех типов (параграф 7)	годовая, квартальная	3-8	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по прочим бюджетным организациям	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-9	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям профессионально-технического образования (параграфы 9, 10, 11)	годовая, квартальная	3-9	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по социально-педагогическим учреждениям	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-10	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям среднего специального образования (параграф 12)	годовая, квартальная	3-10	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по учреждениям, обеспечивающим получение высшего образования	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-11	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям высшего профессионального образования (параграф 13)	годовая, квартальная	3-11	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по подготовке научных работников высшей квалификации, клинических ординаторов	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-12	Отчет о выполнении плана по штатам и контингентам по подготовке кадров в высших учебных заведениях и научно-исследовательских организациях (параграф 13)	годовая, квартальная	3-12	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по штатным национальным командам	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-13	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям повышения квалификации и переподготовки кадров (параграф 14)	годовая, квартальная	3-13	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям физкультуры и спорта	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-14	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям внешнего образования (параграф 15)	годовая, квартальная	3-14	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям физкультуры и спорта	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-15	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по прочим расходам в области образования (параграфы 16, 18, 19, 24, 25, 26)	годовая, квартальная	3-15	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям культуры и искусства, кинематографии	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-16	Отчет о выполнении плана по штатам и контингентам по организациям физической культуры и спорта (параграф 2)	годовая, квартальная	3-16	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям социальной защиты	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-17	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям физической культуры и спорта (параграфы 1, 3, 4)	годовая, квартальная	3-17	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по архивным учреждениям	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)

1	2	3	4	5	6
3-18	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям физической культуры и спорта (параграфы 5, 6, 7, 8, 26)	годовая, квартальная	3-18	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по научным организациям	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-19	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям культуры и искусства, кинематографии	годовая, квартальная			
3-20	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям социальной политики	годовая, квартальная			
3-21	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям социальной политики	годовая, квартальная			
3-22	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по бюджетным организациям сельского хозяйства (параграф 1)	годовая, квартальная	3-22	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по бюджетным сельскохозяйственным организациям	годовая, кварт. (на 1 июля, на 1 октября)
3-23	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям социальной политики	годовая, квартальная			
3-24	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям науки	годовая, квартальная			
3-25	Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по средствам массовой информации	годовая, квартальная			
4	Отчет об исполнении сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам	годовая, квартальная	4	Отчет об исполнении сметы доходов и расходов внебюджетных средств	годовая, квартальная
4-в	Отчет о движении валютных средств (собственных, заемных)	годовая, квартальная			
4-н	Отчет о выполнении объема по научно-исследовательским работам	годовая, квартальная			
5	Отчет о движении основных средств	годовая	5	Отчет о движении основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств	годовая
6	Отчет о движении материальных ценностей	годовая	6	Отчет о движении материальных ценностей	годовая
15	Отчет о недостачах и хищениях имущества в бюджетных организациях	годовая, квартальная	15	Отчет о недостачах и хищениях имущества	годовая
4-вф	Отчет о поступлении и расходовании средств местных внебюджетных фондов	годовая, квартальная			
			7	Отчет о поступлении и расходовании средств государственных целевых бюджетных фондов	годовая, квартальная
			8	Отчет о поступлении и расходовании средств государственных внебюджетных фондов	годовая, квартальная
			9	Отчет об использовании средств целевого назначения и иных средств	годовая, квартальная
			10-СЭЗ	Отчет об исполнении сметы доходов и расходов фонда развития свободной экономической зоны	годовая, квартальная
Прил. 2 к Полож. № 6	Пояснительная записка о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности по средствам бюджета	годовая, квартальная	16	Пояснительная записка	годовая, квартальная



С 1 мая 2010 г. все распорядители (получатели) бюджетных средств (независимо от того, из какого бюджета они финансируются) представляют месячные отчеты по форме 1-М (оперативная) «Месячный отчет о расходовании средств, выделенных из бюджетов».

Изменилась периодичность представления отчетов о выполнении планов по сети, штатам и контингентам. Согласно Инструкции № 22 они представляются на 1 июля, на 1 октября, на 1 января. Как и ранее, эти отчеты имеют отдельную нумерацию для определенной группы организаций. Однако таких групп стало меньше (вместо 25 форм, предусмотренных Положением № 6, Инструкцией № 22 определено 19). **Обратим внимание, что большинство форм (из 19-ти), совпадающих по нумерации с формами, предусмотренными Положением № 6, не совпадают по названию.**

Формы 3-2 и 3-3 имеют одно название «Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям здравоохранения», но по форме 3-2 отчитываются больницы, а по форме 3-3 – поликлиники и амбулатории.

Одно название имеют также формы 3-13 и 3-14 «Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам по организациям физкультуры и спорта».

Форма 3-13 заполняется по параграфам:

432 «Международные спортивные мероприятия республиканского значения»;

433 «Спортивные детско-юношеские школы всех типов»;

434 «Школы высшего спортивного мастерства, центры олимпийской подготовки по видам спорта и центры физического воспитания и спорта учащихся (студентов)»;

435 «Учебно-методические центры физического воспитания населения»;

436 «Прочие учреждения физической культуры и спорта»;

437 «Городские и районные физкультурно-оздоровительные клубы, центры физкультурно-оздоровительной работы»;

438 «Финансирование детско-юношеских спортивных школ, специализированных детско-юношеских школ олимпийского резерва, включенных в структуру клубов».

Форма 3-14 заполняется по параграфам:

446 «Поддержка спортивных клубов»;

447 «Поддержка других организаций, оказывающих услуги в области физической культуры и спорта»;

448 «Содержание Национального антидопингового агентства»;

926 «Централизованные бухгалтерии».

Одно из новшеств Инструкции № 22 – утвержденная согласно приложению 35 схема взаимной проверки основных показателей форм

периодической и годовой бухгалтерской отчетности бюджетных организаций, которая позволит проверить во всех формах бухгалтерской отчетности соблюдение логической и арифметической увязки показателей, а также увязки показателей между отдельными формами бухгалтерской отчетности. Такая схема увязок Министерством финансов утверждена впервые.

Инструкцией № 22 утверждены **четыре новых формы бухгалтерской отчетности** (согласно приложениям 28 – 31) с **годовой и квартальной периодичностью представления:**

1) форма 7 «Отчет о поступлении и расходовании средств государственных целевых бюджетных фондов», которая заполняется распорядителями средств государственных целевых бюджетных фондов в целом по главе распорядителя бюджетных средств (в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, – отдельно по каждой смете). Получатели средств государственных целевых бюджетных фондов составляют и представляют распорядителям бюджетных средств форму 2 «Отчет об исполнении бюджетной сметы».

Согласно Закону Республики Беларусь от 29.12.2009 г. № 73-З «О республиканском бюджете на 2010 год» в республиканский бюджет включены средства следующих государственных целевых бюджетных фондов: республиканского фонда поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки; республиканского фонда охраны природы; фонда национального развития; фонда организации сбора (заготовки) и использования отходов в качестве вторичного сырья; фонда универсального обслуживания (резерва универсального обслуживания); инновационных фондов, образуемых республиканскими органами государственного управления, иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, Белорусским республиканским союзом потребителей обществ, Национальной академией наук Беларуси.

В местные бюджеты включены средства инновационных фондов, образуемых областными и Минским городским исполнительными комитетами, и местных фондов охраны природы;

2) форма 8 «Отчет о поступлении и расходовании средств государственных внебюджетных фондов», которая заполняется распорядителями средств государственных внебюджетных фондов по разделам, подразделам и видам расходов функциональной классификации расходов бюджета по соответствующей главе ведомственной классификации расходов. Например:

– распорядителем средств государственного внебюджетного фонда Департамента исполнения наказаний Министерства внутренних дел



(положение о формировании и использовании которого утверждено Указом Президента Республики Беларусь от 02.06.2006 № 373) является Министерство внутренних дел Республики Беларусь. Средства фонда учитываются на отдельном счете Департамента в банке. Исполнение бюджета фонда осуществляется Департаментом через данный счет;

– распорядителем средств государственного внебюджетного фонда гражданской авиации (положение о формировании и использовании которого утверждено Указом Президента Республики Беларусь от 23.10.2003 № 465) является Министерство транспорта и коммуникаций Республики Беларусь. Средства фонда учитываются на специальном счете в банке Департамента по авиации Министерства транспорта и коммуникаций. Исполнение бюджета фонда осуществляется Департаментом через данный счет.

Получатели средств государственных внебюджетных фондов составляют и представляют распорядителям средств внебюджетных фондов форму 2 «Отчет об исполнении бюджетной сметы»;

3) форма 9 «Отчет об использовании средств целевого назначения и иных средств», которая заполняется по главе распорядителя бюджетных средств. В данной форме не отражаются средства от приносящей доходы деятельности, а также средства, получаемые бюджетными организациями, которые подлежат перечислению в доход соответствующего бюджета в счет компенсации расходов республиканского и местных бюджетов;

4) форма 10-СЭЗ «Отчет об исполнении сметы доходов и расходов фонда развития свободной экономической зоны», которая заполняется распорядителем бюджетных средств по разделам, подразделам и видам расходов функциональной классификации расходов бюджета по соответствующей главе ведомственной классификации расходов. Расходы за счет средств фонда развития свободной экономической зоны отражаются в форме в разрезе позиций экономической классификации расходов бюджета (категорий, статей, подстатей и элементов).

Порядок формирования и использования средств фондов свободных экономических зон определен Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 21.05.2009 № 658 «Об утверждении положений о фондах развития свободных экономических зон и признании утратившими силу отдельных постановлений Совета Министров Республики Беларусь». Постановлением утверждены: Положения о фонде развития свободных экономических зон «Брест»; «Витебск»; «Гомель-Ратон»; «Гродно-инвест»; «Минск»; «Могилев». Администрации этих СЭЗ – главные распорядители бюджетных средств

(см. ведомственную классификацию расходов республиканского бюджета согласно приложению 5 к постановлению Минфина РБ от 31.12.2008 № 208).

СОСТАВЛЕНИЕ И ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ОТЧЕТНОСТИ

Общие положения по составлению и представлению бухгалтерской отчетности согласно Инструкции № 22 в основном аналогичны ранее действовавшим положениям.

Главные распорядители средств республиканского и местных бюджетов представляют сводную бухгалтерскую отчетность соответственно в Минфин или местный финансовый орган. При приемке ряда отчетов (коды 2; 2-2; 3-1 – 3-22; 4; 7; 8; 9; 10-СЭЗ) оформляется информационный листок по форме согласно приложению 36 к Инструкции № 22, в котором соответствующие отраслевые управления Минфина (местного финансового органа) делают отметки о приеме конкретного отчета. Информационные листки с отметками о приеме отчетов передаются в службы бухгалтерского учета и отчетности соответствующего финансового органа.

Обратим внимание, что в Инструкции № 22 порядок представления отчетности рассмотрен без учета классификации распорядителей бюджетных средств на главных и нижестоящих.

Кроме распорядителей бюджетных средств, имеющих подведомственные бюджетные организации, сводную бухгалтерскую отчетность составляют распорядители бюджетных средств, имеющие обособленные структурные подразделения, выделенные на самостоятельный баланс, и централизованные бухгалтерии, обслуживающие бюджетные организации.

Сводная бухгалтерская отчетность представляется с сопроводительным письмом в сброшюрованном виде (в отдельной папке).

СОДЕРЖАНИЕ И ПОРЯДОК ЗАПОЛНЕНИЯ ФОРМЫ 1 «БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС»

Форма 1 «Баланс исполнения сметы расходов» Инструкцией № 22 переименована. **Теперь она называется «Бухгалтерский баланс».** Порядок формирования показателей формы 1 (включая показатели справки о движении сумм финансирования из бюджета по субсчетам 230, 231 (140, 143) определен в гл. 4 Инструкции № 22.

Согласно Правилам учета доходов, полученных учреждениями от осуществления приносящей доходы деятельности, и приобретенного за их счет имущества, утвержденных постановлением Минфина РБ от 29.12.2000 № 133, бюджетные организации должны осуществлять отдельный учет этих доходов на отдельных субсчетах Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций (далее – План счетов), утвержденного постановлением Минфина РБ от



22 апреля 2010 г. № 50, и составлять при этом единый (по всем источникам получения средств) бухгалтерский баланс. Данное положение подтверждено в п. 19 гл. 4 Инструкции № 22.

Форма 1 «Бухгалтерский баланс» по содержанию незначительно отличается от своей предшественницы. Отличия, в основном, связаны с изменениями, внесенными в План счетов в период между датой утверждения Положения № 6 (в ред. постановления Минфина от 30.01.2002 № 13) и датой его отмены. В этот период в План счетов введены новые субсчета (144, 145), несколько субсчетов из него исключены (106, 146, 204, 234), изменено название отдельных счетов (субсчетов) (07 (070 – 073), 26 (260), 236).

Кроме того, название некоторых статей бухгалтерского баланса приведено в соответствие с названием субсчетов в Плана счетов. Это касается субсчетов 084, 105, 235 и др.

В заголовочной части новой формы 1 (в отличие от старой формы 1) указывается код главы и уровень бюджета.

В новой форме бухгалтерского баланса разделы актива и пассива нумеруются арабскими цифрами (ранее разделы нумеровались римскими цифрами).

В раздел 9 «Затраты на капитальное строительство» актива баланса введена новая статья «Расходы за счет других бюджетов (202)».

Изменено название раздела 1 пассива баланса и одной статьи в его составе: название раздела «Финансирование и займы» заменено названием «Финансирование и займы, расчеты по финансированию»; название статьи «Финансирование за счет других бюджетов (232, 142)» заменено названием «Финансирование из других бюджетов, расчеты по финансированию за счет других бюджетов (232, 142)».

В пассиве баланса **выделен отдельный раздел 5 «Доходы и финансовые результаты»** с одной статьей в его составе под названием «Прибыли и убытки, использование прибыли (410, 411)». Ранее эта статья под названием «Прибыль (410, 411)» была в разделе «Реализация».

В раздел 6 пассива «Финансирование капитального строительства», который ранее был под номером V, введены две новые статьи: «Финансирование из других бюджетов, расчеты по финансированию за счет других бюджетов (232, 142)» и «Финансирование за счет прочих источников (237, 246, 271, 272)». В этом же разделе название статьи «Финансирование из бюджета капитальных вложений (231, 143)» заменено на «Финансирование из бюджета капитальных вложений, расчеты по финансированию капитальных вложений (231, 143)».

Бухгалтерский баланс составляется на основании остатков по счетам бухгалтерского учета из книги «Журнал-Главная» или «Глав-

ной книги».

До составления бухгалтерского баланса производится сверка оборотов и остатков по аналитическим счетам с оборотами и остатками по счетам синтетического учета.

По активно-пассивным субсчетам расчетов (160, 170, 171, 172, 173, 178, 179, 180 – 188 и др.) остатки по дебету и кредиту определяются по данным аналитического учета. Дебиторская задолженность отражается в активе бухгалтерского баланса, а кредиторская – в пассиве. В соответствии с Инструкцией № 22 **объединение (свертывание) этих видов задолженности не допускается.**

Остатки денежных средств на текущих (расчетных) банковских счетах должны быть подтверждены соответствующими банковскими документами и сверены с выписками банков.

Статьи годового баланса должны быть обоснованы данными инвентаризации. В бухгалтерском учете за декабрь должны быть сделаны вытекающие из инвентаризации бухгалтерские записи.

Согласно п. 21 гл. 4 Инструкции № 22, бухгалтерский баланс на 1 января следующего года составляется после годового заключения счетов, а под годовым заключением счетов понимается отражение в учете заключительных записей по списанию произведенных в течение текущего отчетного года фактических расходов не только за счет бюджетного источника финансирования, а и затрат, произведенных за счет внебюджетных источников. Это означает, что Инструкция № 22 **не предполагает ежемесячное списание расходов при осуществлении предпринимательской деятельности, а только в конце года.**

Указанное не соответствует Инструкции о порядке бухгалтерского учета расходов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина РБ от 31.12.2009 № 157 (далее – Инструкция № 157).

Согласно Инструкции № 157 расходы по внебюджетным средствам в сумме, равной фактической себестоимости изготовленной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, списываются с кредита субсчета 211 в дебет субсчетов 237 «Прочие источники» или 280 «Реализация продукции (работ, услуг)». Списание производится **ежемесячно**, кроме подсобных сельских и учебно-опытных хозяйств.

В связи с сезонным характером производства **в подсобных сельских и учебно-опытных хозяйствах все расчеты, связанные с исчислением фактической себестоимости сельскохозяйственной продукции, делаются лишь в конце года**, поэтому и списание расходов согласно Инструкции № 157 производится в конце года. **По мнению автора, это положение Инструкции № 157 надо подкорректировать.** Ведь несмотря на то, что фактическая себестоимость сельско-

хозяйственной продукции определяется в конце года, учет этой продукции (выпуск из производства, отгрузка покупателям, использование для собственных нужд организации) ведется в течение года (по мере осуществления названных операций). Названные операции в течение года отражаются по плановой себестоимости и корректируются до фактической себестоимости лишь в конце года после составления отчетных калькуляций. Значит, в конце года списанию подлежит лишь разница между фактической себестоимостью выпущенной продукции и ее плановой себестоимостью.

В п. 21 гл. 4 Инструкции № 22 есть еще одно положение, разъясняющее порядок годового заключения счетов: если сумма фактических расходов превышает остаток соответствующего источника финансирования, списание расходов производится в сумме, равной остатку источника финансирования. В случае, когда источник финансирования превышает сумму фактических расходов, после списания расходов остаются источники финансирования по кредиту соответствующих счетов (субсчетов). По мнению автора, это положение может быть использовано только при отражении операций за счет бюджетного финансирования. Согласно п.11 Инструкции № 157 расходы по внебюджетным средствам списываются без оговорок (названных выше) в дебет субсчетов 237 «Прочие источники» или 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» ежемесячно (в подсобных сельских и учебно-опытных хозяйствах – в конце года). И это правильно. Если фактические расходы превысят сумму выручки, получим убыток, который должен быть отнесен в дебет субсчета 410 «Прибыли и убытки». В противном случае получим прибыль, которая должна быть отнесена в кредит субсчета 410.

Инструкция № 22 (в отличие от Положения № 6) не включает в понятие годового заключения счетов списание остатков по субсчетам счета 28 «Реализация» в дебет или кредит субсчета 410 «Прибыли и убытки». Если это так, то субсчета счета 28 должны закрываться ежемесячно и остатков по этим субсчетам в балансе не должно быть. Но в пассиве новой формы 1 (как и в старой форме 1) выделен отдельный раздел 4 «Реализация» с двумя статьями в его составе.

Возникает также вопрос о правомерности выделения в пассиве баланса отдельного раздела 5 «Доходы и финансовые результаты» с одной статьей в его составе под названием «Прибыли и убытки, использование прибыли (410, 411)». Дело в том, что в соответствии с Инструкцией о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых организациями, финансируемыми из бюджета, от приносящей доходы

деятельности, утвержденной постановлением Минфина РБ от 12.11.2002 № 152 (далее – Инструкция № 152), необходимо за счет прибыли (превышения доходов над расходами), остающейся в распоряжении организации, ежемесячно создавать фонды. Определено, что не более 40% названной прибыли направляется в фонд материального поощрения (ФМП), а оставшиеся средства – в фонд производственного и социального развития (ФПСР). Поэтому, по мнению автора, такой статьи в балансе не может быть. Поясним: по кредиту субсчета 410 нарастающим итогом с начала года накапливается прибыль, а по дебету субсчета 411 также нарастающим итогом с начала года накапливается информация об использовании прибыли, включая прибыль, остающуюся в распоряжении организации. Если поступать так, как требует Инструкция № 152, разница между этими двумя показателями всегда должна быть равна нулю.

Заметим, что названные выше статья пассива по субсчетам 410, 411 (строка 910 баланса), статья «Прибыли и убытки (410)» раздела 8 «Убытки» актива (строка 490 баланса), статьи раздела 4 пассива «Реализация» (строки 890, 900) не задействованы в Схеме взаимной проверки основных показателей форм периодической и годовой бухгалтерской отчетности бюджетных организаций (далее – Схема взаимной проверки), утвержденной Инструкцией № 22 согласно приложению 35.

Нет четких указаний по применению субсчетов 410, 411, более того, нет ни одного нормативного документа (кроме Плана счетов), где бы был задействован субсчет 411. Многие организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность, по согласованию с Минфином или в соответствии с учетной политикой отражают операции по учету финансовых результатов и использованию прибыли с применением субсчета 237 «Прочие источники».

Отмеченное выше подтверждает, что назрела необходимость разработки полной инструкции по применению и совершенствованию Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций.

Обращаю также внимание, что со вступлением в силу Инструкции № 22 бухгалтер бюджетной организации лишился хоть какой-то информации по характеристике и корреспонденции счетов (субсчетов), содержащейся в Положении № 6. Положение № 6 отменено, а Инструкция № 22 такой информации не содержит.

СОДЕРЖАНИЕ И ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ СПРАВКИ О ДВИЖЕНИИ СУММ ФИНАНСИРОВАНИЯ ИЗ БЮДЖЕТА ПО СУБСЧЕТАМ 230, 231 (140, 143)

В бухгалтерском балансе заполняется Справка о движении сумм финансирования из бюд-



жета по субсчетам 230, 231 (140, 143) (далее – Справка к балансу).

В новой Справке к балансу в сумму полученного финансирования включена сумма финансирования из бюджетов других уровней (по главам других распорядителей) (кредит субсчетов 232 «Финансирование из других бюджетов», 142 «Расчеты по финансированию за счет других бюджетов»). Однако в названии Справки к балансу эти субсчета не называются, а в Схеме взаимной проверки, утвержденной Инструкцией № 22, строки бухгалтерского баланса, по которым отражены остатки по субсчетам 232 и 142, не задействованы. В схеме взаимной проверки допущена еще одна неточность: назван номер не существующей строки 590 в бухгалтерском балансе.

Остаток финансирования на начало года, а также на конец года (квартала), отраженные в Справке к балансу, должны равняться остатку финансирования, отраженному в бухгалтерском балансе, соответственно на начало и конец года (квартала).

Ниже названы строки и графы Справки к балансу и бухгалтерского баланса, которые, по мнению автора, должны быть взаимосвязаны:

строка 978 гр. 3, 4 Справки к балансу = сумме строк 570, 930, 940 гр. 3 бухгалтерского баланса;

строка 989 гр. 3, 4 Справки к балансу = сумме строк 570, 930, 940 гр. 4 бухгалтерского баланса.

СОДЕРЖАНИЕ ПОЯСНИТЕЛЬНОЙ ЗАПИСКИ

Инструкцией № 22 утверждена форма 16 «Пояснительная записка» согласно приложению 34, которая состоит из 7-ми таблиц.

Таблицы 1, 2, 3, 6, 7 заполняются при представлении годовой и промежуточной (квартальной) бухгалтерской отчетности.

Дебиторская или кредиторская задолженность между подведомственными организациями и министерством, между бюджетной организацией и ее работниками и т.п. в табл. 6, 7 не отражается.

Таблицы 4, 5 заполняются только при представлении годовой бухгалтерской отчетности.

Кроме сведений, имеющихся в таблицах 1-7 формы 16, в пояснительной записке приводятся основные факторы, повлиявшие на исполнение бюджетной сметы, сметы доходов и расходов внебюджетных средств, причины изменений вступительного сальдо бухгалтерского баланса (реорганизация бюджетной организации, изменение условий ее деятельности, изменение законодательства Республики Беларусь), а также плановых и отчетных показателей по сети, штатам и контингентам, поясняются причины роста кредиторской задолженности по экономической классификации расходов бюджета. Форма представления – творчество главного бухгалтера организации.

Согласно п. 26 Инструкции № 22 получатели бюджетных средств в пояснительной записке должны расшифровать прочие суммы, отнесенные на уменьшение и увеличение источника бюджетного финансирования, отраженные в Справке к балансу по строкам 975 и 986.

Анна ЧЕРНЮК,
доцент БГЭУ

Внесение изменений в отчетность



Перечисленные поставщику денежные средства бухгалтер бюджетной организации отражала как произведенные расходы, в связи с чем в отчете отсутствовала дебиторская задолженность. Год закрыт, отчет сдан.

Как правильно внести изменения в отчет и отразить их в бухгалтерском учете?

При выявлении ошибок в бухгалтерском учете и отчетности исправления в учет вносятся в том месяце, когда они были обнаружены, независимо от того, в каком отчетном периоде эти искажения были допущены.

Внесение исправлений производится: в текущем периоде до окончания отчетного года; после завершения отчетного

года, но до утверждения годовой бухгалтерской отчетности; за прошлый год (прошлые годы) после утверждения годовой бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Исправление ошибок независимо от периода их допущения (за прошлые годы или за отчетный год), обнаруженных в бухгалтерском учете в течение

отчетного года, производится путем внесения дополнительной записи или сторнирования ошибочно указанных записей и указания правильных записей в месяце обнаружения ошибки.

Внесение исправлений, выявленных после окончания отчетного года до составления годовой бухгалтерской отчетности, отражается в бухгалтерском учете оборотами декабря отчетного года путем сторнирования произведенных записей на соответствующих счетах бухгалтерского учета и внесения правильных записей.

В случае выявления в текущем периоде ошибок предыдущего года исправления в бухгал-