

Особенностью бухгалтерского учета отдельных предметов в составе оборотных средств у бюджетных организаций является то, что при поступлении предметов в организацию одновременно увеличивается фонд отдельных предметов. При этом, кроме основных бухгалтерских записей, отражающих поступление предметов, составляются вторые бухгалтерские записи по счетам бухгалтерского учета, которые с одной стороны указывают на увеличение фонда, а с другой – источника приобретения средств (т.е. за счет каких средств был приобретен объект: бюджетных, внебюджетных, целевых и т.д.).

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 23.03.2004 года № 41 «Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе оборотных средств» установлен порядок отнесения имущества к отдельным предметам. Данный документ предусматривает и особенности отражения бухгалтерского учета для бюджетных организаций. Так, пунктом 3 данного постановления предусмотрено, что организации, финансируемые из бюджета, производят погашение стоимости предметов в составе оборотных средств в соответствии Инструкцией по бухгалтерскому учету отдельных предметов в составе оборотных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденной Министерством финансов Республики Беларусь (постановление МФ РБ от 01.04.2004 г. № 63).

Для учета отдельных предметов (твердого инвентаря) применяются субсчета 070 «Предметы на складе» и 071 «Предметы в эксплуатации», для учета мягкого инвентаря – соответственно 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе» и 073 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь в эксплуатации», для учета средств фонда применяется субсчет 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

Для учета источников приобретения отдельных предметов предусмотрены соответствующие субсчета счетов: 08 «Затраты на производство», 20 «Расходы по бюджету», 21 «Прочие расходы», 23 «Финансирование и займы», 24 «Фонды экономического стимулирования».

Вместе с тем, составление вторых бухгалтерских записей при отражении приобретенных предметов на счетах по учету затрат (08, 21) не означает включение этих сумм в расходы, учитываемые при исчислении налогооблагаемой прибыли.

Планом счетов бухгалтерского учета исполнения смет расходов организаций, финансируемых из бюджета (утвержден приказом МФ РБ от 10.12.1999 г. № 354) предусмотрены также отдельные субсчета для учета источников средств: 246 «Фонд производственного и социального развития», 237 «Прочие источники». Поэтому при наличии у бюджетной организации предпринимательской деятельности для правильного отражения расходов при определении налогооблагаемой прибыли лучше пользоваться вышеуказанными субсчетами. При поступлении объектов в организацию составляются следующие бухгалтерские записи: по дебету субсчетов 070, 072 и кредиту субсчета 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» с одновременным отражением по дебету субсчетов 237, 246 и кредиту субсчета 260.

Пункт 2 постановления МФ РБ от 23.04.2004 г. № 41 на бюджетные организации не распространяется.

Предметы стоимостью до одной базовой величины при их поступлении отражаются аналогично, с одновременным списанием стоимостного выражения указанных ценностей с баланса организации. Данные суммы бюджетные организации вправе учитывать в составе расходов при исчислении налогооблагаемой прибыли.

Лариса Москалева,
главный бухгалтер-эксперт управления методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина

РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТНЫХ РЕГИСТРОВ ПРИ АВТОМАТИЗИРОВАННОЙ ФОРМЕ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Алексей УСАТЫЙ,
аспирант БГЭУ

Четкая работа системы управления организации зависит от качества информационных ресурсов, которое во многом определяется использованием современных информационных технологий. В этой связи важным представляется исследование состава, содержания и форм учетных регис-

тров в условиях автоматизированной формы бухгалтерского учета.

В качестве объектов исследования на основе анализа наиболее распространенных на рынке Республики Беларусь программных продуктов были выбраны: «1С: Бухгалтерия 7.7», «Галактика», «Ветразь», «МАП», «Профит».

Эти автоматизированные системы бухгалтерского учета весьма разнооб-

разны по охвату реализуемых функций, принципам построения, составу дополнительных услуг, техническому и методическому сопровождению, отраслевой ориентации.

Проведя исследование учетных регистров в названных программных продуктах, можно сделать следующие выводы.

- Во всех автоматизированных системах предусмотрены схожие по

названию и назначению учетные регистры: например, оборотно-сальдовые ведомости по синтетическим счетам, ведомости аналитического учета и т.д.;

- Формы учетных регистров, конкретное их содержание и состав часто различны в разных системах. Многочисленные программные решения во многом не похожи друг на друга как по представлению исходных данных и выходных форм, так и по принципам использования, способам настройки и привязки бухгалтерских систем к учетной политике конкретных организаций. С одной стороны, это объясняется объективными причинами, обусловленными назначением (сферой применения) автоматизированной системы, особенностями их реализации (используемыми СУБД, средствами разработки). С другой стороны, различия между ними, прежде всего в составе учетных регистров, обусловлены субъективными факторами — «видением» конкретного разработчика.

Отсутствие регламентации состава, содержания и формы учетных регистров имеет следующие недостатки:

- необходимость дополнительного обучения бухгалтеров и других потребителей учетной информации при смене автоматизированных систем бухгалтерского учета;

- наличие дублирующих учетных регистров, содержащих одинаковую информацию;

- излишняя громоздкость автоматизированных систем бухгалтерского учета, что отражается на их стоимости;

- усложнение реализации функций аудиторских, налоговых и других контролирующих органов;

- вероятность отсутствия или обеднения содержания учетных регистров.

В сложившейся ситуации следует выработать предложения, направленные на унификацию учетных регистров в условиях автоматизированного ведения бухгалтерского учета. Для этого необходимо выяснить: каковы особенности регистров бухгалтерского учета в условиях его автоматизации; можно ли положить в основу их построения

Таблица 1

Группы учетных регистров при автоматизированной форме бухгалтерского учета

Вид регистров	Синтетические	Аналитические	Смешанные
Оборотно-сальдовые ведомости	+	+	+
Оборотные ведомости	+	+	+
Сальдовые ведомости	+	+	+

набор учетных регистров, используемых в других формах бухгалтерского учета (журнально-ордерной, мемориально-ордерной, журнал — главной), для которых характерна строгая регламентация, например, список регистров для организации синтетического и аналитического учета в организациях, финансируемых из бюджета, согласно Инструкции о порядке организации бухгалтерского учета организациями, финансируемыми из бюджета, и централизованными бухгалтериями, обслуживающими бюджетные организации, от 08.02.2005 года №15 (далее — Инструкция №15).

В настоящее время формы учетных регистров при автоматизированной форме бухгалтерского учета часто отличаются от регламентированных форм, принятых при «ручном» учете. Причины этого следующие:

- стремление разработчиков обеспечить более удобную работу с информацией на экране монитора;

- наличие ограничений со стороны стандартных печатающих устройств;

- возможность применения более гибкого механизма выборки данных и их группировки.

С широкоформатными регламентированными регистрами на экране монитора работа затруднена. В большинстве случаев скроллинг форм влево или вправо по экрану менее эргономичен, чем скроллинг вверх-вниз. Как следствие, приходится изменять структуру форм регламентированных регистров: транспонировать ее, заменяя горизонтальное расположение колонок традиционной формы регистра на вертикальные строки. Попытка размещения всех колонок широкоформатного регистра на экране монитора ведет к тому, что изображение стано-

вится неудобочитаемым, слишком мелким, а достигнуть одновременного отображения на экране всех колонок часто все равно не удается. В тех случаях, когда поле обозрения монитора не позволяет уместить все колонки регистра, разработчиками предусматриваются специальные средства фиксации левой текстовой части регистра, чтобы было можно видеть название строк при движении по колонкам вправо.

Отказ от регламентированных форм регистров объясняется и тем, что часто их невозможно напечатать на принтерах даже в режиме альбомной печати (например, мемориальный ордер № 8 «Накопительная ведомость по расчетам с подотчетными лицами»). На практике используют следующий прием: широкоформатный отчет при печати делится на вертикальные полосы в рамках листа формата А4 и выводится по частям, которые затем склеиваются по краям. Но его нельзя признать рациональным.

Тип принтера также влияет на форму регистров. Матричный принтер ограничивает в типах используемых шрифтов и в размере шрифта (есть минимальный размер шрифта). Лазерный принтер предоставляет гораздо больше возможностей. Как итог — на типовом листе (А3, А4) при использовании лазерного принтера можно расположить гораздо больше информации.

Учетные регистры при автоматизированной форме бухгалтерского учета формируются через настройку параметров, что дает возможность менять состав включаемых показателей. Поэтому, регистры результатной бухгалтерской информации при автоматизированной форме более просты и удобны для понимания и

использования, несут максимум информации в минимальном числе таблиц.

Это достигается за счет использования встроенных механизмов построения отчетов (1С, Ветразь) либо наличия режимов расширенной выборки данных (Профит, Галактика). Наличие таких механизмов — обязательная характеристика современной автоматизированной системы бухгалтерского учета. Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета также отличается от мемориально-ордерной формы бухгалтерского учета высоким уровнем содержательности информации, но ее особенность по сравнению с автоматизированной формой — статичность информации, обусловленная регламентированными формами учетных регистров.

Наличие возможности конструирования учетных регистров при автоматизированной форме, которая позволяет добиваться их максимальной простоты, обзорности и полноты содержания необходимой информации, — главное отличие и достоинство ведения бухгалтерского учета на основе автоматизированных систем.

Применение ПЭВМ позволяет выдавать необходимую информацию по мере необходимости на любую дату и за любой период (а не на какой-то определенный), что значительно облегчает процесс принятия управленческих решений. При «ручной» форме бухгалтерского учета регистры, как правило, составляются за месяц с ежемесячным переносом остатков и с выведением итогов только за месяц.

Многообразие и «непредсказуемость» вариантов выборок в очередной раз доказывают, что учетные регистры при автоматизированной форме должны делиться на две группы: унифицированные, минимально необходимые (регистры финансового учета) и специфические (регистры управленческого учета).

Широкие возможности формирования выходных форм делают необходимым выработку принципов формирования регистров финансового учета при автоматизированной форме:

• **наличие в учетных регистрах данных, в полной мере характеризующих все элементы структуры бухгалтерского счета.**

Бухгалтерские счета содержат остатки на начало и конец периода, записи и обороты по дебету, записи и обороты по кредиту, поэтому все учетные регистры целесообразно разделить на следующие группы: оборотные, сальдовые, оборотно-сальдовые, шахматные. В этом случае достигается унификация учетных регистров, при которой информация из различных счетов бухгалтерского учета отражается в регистрах одинаковой формы.

Принимая во внимание, что учетные регистры различаются по степени детализации содержащейся в них информации, можно выделить следующие их группы:

• гибкость получения аналитической информации в сравнении с ручными формами учета, в которых аналитические группировки predeterminedены самой формой;

• любая периодичность получения учетных регистров;

• **гибкость формы и структуры учетных регистров.**

При разработке (или переработке) индивидуальной формы документа рекомендуется определять необходимый минимальный состав реквизитов, выбрать форму построения, формат документа. Формат документа можно определить путем расчета площади бланка по горизонтали (общее количество граф) и вертикали (количество и высота строк). Размеры граф по ширине можно рассчитать по формуле:

$$X(\text{гр.}) = 4x(n+1)$$

где X (гр.) — ширина данной графы в мм; n — максимальная значность реквизита или показателя; 4 мм — норматив на запись одного знака.

Размеры граф по высоте берутся равными 8-10 мм. Для подшивки в бланке оставляют свободное поле шириной 10-12 мм, а справа — 8 мм;

• **применение многовариантной технологии получения учетных регистров.**

Это предполагает возможность их формирования в произвольной последовательности. Технология «ручного» ведения учета предписывает строгое соблюдение последовательности выполнения действий по регистрации, накоплению и обработке данных в учетных регистрах с целью получения отчетности.

На основе выработанных принципов в таблице 2 предлагается набор регистров синтетического и аналитического финансового учета при автоматизированной форме бухгалтерского учета в бюджетных организациях.

Таблица 2

Минимальный набор учетных регистров при автоматизированной форме бухгалтерского учета

<i>Наименование учетного регистра при автоматизированной форме бухгалтерского учета</i>	<i>Аналог при мемориально-ордерной форме учета (согласно Инструкции ¹ 15)</i>
Оборотно - сальдовая ведомость по синтетическим счетам	Книга журнал-главная (Ф.308), Оборотная ведомость по счету (Ф.285)
Оборотная ведомость по синтетическим счетам	Книга журнал-главная (Ф.308), Оборотная ведомость по счету (Ф.285)
Сальдовая ведомость по синтетическим счетам	Книга журнал-главная (Ф.308), Оборотная ведомость по счету (Ф.285)
Шахматная (оборотная) ведомость по синтетическим счетам	-
Шахматная (оборотно-сальдовая) ведомость по синтетическим счетам	-

<i>Наименование учетного регистра при автоматизированной форме бухгалтерского учета</i>	<i>Аналог при мемориально-ордерной форме учета (согласно Инструкции ¹ 15)</i>
Оборотно - сальдовая ведомость корреспонденции по синтетическим счетам	М/О 1, М/О 2, М/О 3, М/О 4, М/О 5, М/О 6, М/О 7, М/О 8
Оборотная ведомость корреспонденции по синтетическим счетам	М/О 9, М/О 10, М/О 13, М/О 14, Многографная карточка (Ф.283), М/О 1, М/О 2, М/О 3, М/О 4, М/О 6, М/О 7, М/О 8
Оборотно - сальдовая ведомость по аналитическим счетам материальных ценностей	Книга количественно-суммового учета материальных ценностей (Ф.296, Ф.296Б), Карточка количественно-суммового учета материальных ценностей (Ф.296А), Оборотная ведомость по субсчету (Ф.326), Оборотная ведомость по материальным запасам (Ф.М-44)
Оборотно - сальдовая ведомость по аналитическим счетам расчетов с организациями	М/О 6, М/О 7, книга учета средств и расчетов (Ф. 292), арточка учета средств и расчетов (Ф.292А)
Оборотно - сальдовая ведомость по аналитическим счетам расчетов с персоналом	М/О 8
Оборотно - сальдовая ведомость по аналитическим счетам (прочие)	М/О 1, М/О 2, М/О 3, М/О 4, М/О 5, М/О 15, Оборотная ведомость по субсчету (Ф.326)
Оборотно - сальдовая ведомость по аналитическим счетам расходы	Карточка аналитического учета кассовых расходов (Ф.294Б), Книга учета ассигнований, кассовых и фактических расходов (Ф.294)
Оборотная ведомость по аналитическим счетам материальных ценностей	М/О 10, М/О 11, М/О 12, М/О 13, Оборотная ведомость по субсчету (Ф.326), Оборотная ведомость по материальным запасам (Ф.М-44), Книга количественно-суммового учета материальных ценностей (Ф.296, Ф.296Б), Карточка количественно-суммового учета материальных ценностей (Ф.296А), Ведомость оперативного (количественного) учета движения отдельных предметов в составе оборотных средств, находящихся в эксплуатации (Ф.412)
Оборотная ведомость по аналитическим счетам расчетов с организациями	М/О 6, М/О 7, Книга учета средств и расчетов (Ф. 292), Карточка учета средств и расчетов (Ф.292А)
Оборотная ведомость по аналитическим счетам расчетов с персоналом	М/О 8
Оборотная ведомость по аналитическим счетам (прочие)	М/О 9, М/О 14, М/О (Ф.274), Книга учета расчетов по финансированию подведомственных организаций (Ф.301), Карточка аналитического учета поступления денежных средств (Ф.294А), Многографная карточка (Ф.283), Оборотная ведомость по субсчету (Ф.326), Книга учета животных (Ф.395), М/О 1, М/О 2, М/О 3, М/О 4, М/О 15
Оборотная ведомость по аналитическим счетам расходы	Книга учета ассигнований, кассовых и фактических расходов (Ф.294), Книга учета ассигнований и фактических расходов (Ф.309,309Б), Карточка аналитического учета кассовых расходов (Ф.294Б)
Сальдовая ведомость по аналитическим счетам материальных ценностей	Оборотная ведомость по субсчету (Ф.326), Оборотная ведомость по материальным запасам (Ф.М-44), Книга количественно-суммового учета материальных ценностей (Ф.296, Ф.296Б), К арточка количественно-суммового учета материальных ценностей (Ф.296А)
Сальдовая ведомость по аналитическим счетам расчетов с организациями	М/О 6, М/О 7, Книга учета средств и расчетов (Ф. 292), Карточка учета средств и расчетов (Ф.292А)
Сальдовая ведомость по аналитическим счетам расчетов с персоналом	М/О 8
Сальдовая ведомость по аналитическим счетам (прочие)	Оборотная ведомость по субсчету (Ф.326), М/О 1, М/О 2, М/О 3, М/О 4, М/О 5, М/О 15
Сальдовая ведомость по аналитическим счетам расходы	Карточка аналитического учета кассовых расходов (Ф.294Б), Книга учета ассигнований и фактических расходов (Ф.309,309Б), Книга учета ассигнований, кассовых и фактических расходов (Ф.294)

Таблица заполнена на основе следующего рассуждения: регламентированные регистры, по форме относящиеся к оборотно-сальдовой ведомости, при автоматизированной форме в зависимости от запросов пользователей информации можно представить и как оборотные, и как сальдовые ведомости.

На основании таблицы 2 автор разработал учетные регистры для разных задач бухгалтерского учета при автоматизированной форме его ведения в бюджетных организациях и готов предоставить заинтересованным организациям. ■